

# Ocena działalności instytucji gospodarki budżetowej na podstawie sprawozdań finansowych na przykładzie Centrum Usług Logistycznych

Marcin Kaczmarek<sup>1</sup>

Nadesłany: 07.10.12 | Zaakceptowany do druku: 20.01.13

## Abstrakt

**Cel:** Głównym celem artykułu jest ocena przydatności informacyjnej sprawozdań finansowych na tle zmian organizacyjnych zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych oraz jednostek budżetowych w instytucjach gospodarki budżetowej. Celem jest również interpretacja danych zawartych w sprawozdaniach pod kątem zarządzania majątkiem i strukturami wybranych IGB.

**Metodologia:** Głównym narzędziem badań analiza ekonomiczna wybranych elementów sprawozdań finansowych instytucji gospodarki budżetowej. Dokonano również przeglądu informacji charakteryzujących instytucje gospodarki budżetowej, które prowadzą działalność gospodarczą. W odniesieniu do jednej z jednostek „Centrum Usług Logistycznych” posłużono się metodą badawczą analizy indywidualnego przypadku.

**Wnioski:** Przeprowadzona analiza pokazuje, że zmiany organizacyjno-prawne nie spowodowały poprawy funkcjonowania sektora finansów publicznych w tym obszarze. Wynika to z faktu, iż muszą być dokonane zmiany zarządzania, mentalności, skierowane w stronę menadżeryzmu.

**Implikacje badawcze:** Artykuł jest pierwszym spojrzeniem autora na problematykę instytucji gospodarki budżetowej. Nie ulega wątpliwości, że tego typu badania muszą być kontynuowane w ujęciu wielowątkowym.

**Oryginalność:** Autor przedstawił ciekawą i aktualną problematykę dotyczącą funkcjonowania sektora finansów publicznych. Postawione w artykule tezy i analiza sytuacji finansowej instytucji gospodarki budżetowej stanowią głos w dyskusji na temat pożądanych kierunków zmian organizacji sektora finansów publicznych.

**Słowa kluczowe:** instytucja gospodarki budżetowej, ocena sytuacji finansowej, sektor publiczny

## Evaluation of Public Sector Enterprises Activities Based on Financial Reports, on the Example of Center of Logistic Services

Primary submission: 07.10.12 | Final acceptance: 20.01.13

## Abstract

**Purpose:** The article aims to assess the informative value of the financial statements of public enterprises, auxiliary enterprises and budget institutions which have been transformed into public sector enterprises (IGB). The goal of the article is also to interpret the data included in financial statements, from the property and structure management point of view.

**Methodology:** The main research tool was the economical analysis of the chosen elements of the financial statements of public sector enterprises. Review of the data which describe the public sector enterprises which conduct business activities was done. In relation to “Center of Logistic Services” entity, the method of case study was used.

**Findings:** The analysis shown in the article implies that the legal and organisational changes have not improved the public finance sector operations in this area. It results from the fact that the changes in management, way of thinking should be directed to managerial model.

**Research implications:** The article is the first author’s insight into the problem of public sector enterprises. There is no doubt, this type of research should be continued in many aspects.

**Originality:** The author presented the interesting and current problem concerning public finance sector. Stated in the article theses and the analysis of the financial standing of the public sector enterprises is one of the opinions in the debate on the expected direction of changes in the organisation of public finance sector.

**Keywords:** public sector enterprise, assessment of the financial standing, public sector

JEL: H11

---

<sup>1</sup> Uniwersytet Szczeciński

Adres do korespondencji: Uniwersytet Szczeciński, Instytut Rachunkowości, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, ul. Mickiewicza 64, 71-101 Szczecin, e-mail: marcin.kaczmarek@wneiz.pl.

## Wstęp

Uchwalona przez Sejm w roku 2009 ustawa o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.) w założeniach wpisuje się w menedżerskie podejście do zarządzania sektorem publicznym. Zaproponowanymi instrumentami menedżerskimi dla jednostek sektora finansów publicznych są: planowanie wieloletnie i roczne w ujęciu zadaniowym, kontrola zarządcza oraz audyt wewnętrzny. Każdy z tych instrumentów został scharakteryzowany normami prawnymi określającymi cel stosowania, dane wejściowe i wyjściowe. Rodzi się wątpliwość, czy przepisy ustawy o finansach publicznych oraz aktów wykonawczych są wystarczające do stwierdzenia, że w polskim sektorze finansów publicznych skończono z administrowaniem na rzecz zarządzania. Menedżerskie podejście, proponujące nowe rozwiązania w zarządzaniu administracją publiczną, znane jest pod nazwą „New Public Management” – Nowe Zarządzanie Publiczne (NPM) i obejmuje w głównej mierze administrację publiczną Wielkiej Brytanii, Australii, Nowej Zelandii i Stanów Zjednoczonych, ale też praktycznie każdego kraju europejskiego (Supernat, 2003, s. 29). Szerokość pojęcia NPM definiuje prof. T. Lubińska, która określa je jako „nurt działań efektywnościowych”, „którego misją jest adaptacja do sektora publicznego idei, metod i technik stosowanych w sektorze prywatnym”. Ogólnie rzecz ujmując, oprócz niezbędnych regulacji prawnych dotyczy ono „kultury zarządzania, która kładzie nacisk na zorientowanie na obywatela lub klienta, jak również na odpowiedzialność za wyniki” (Manning, 2000). Kultury zarządzania, której zdaniem autora nie można ująć w artykułach norm prawnych – musi ona wynikać z potrzeby zmiany, którą powinny wykazać się osoby na stanowiskach kierowniczych całej administracji publicznej z premierem i Radą Ministrów na czele. Zmiana powinna objąć cały sektor publiczny i spowodować wzrost odpowiedzialności podmiotów, za którymi stoją środki publiczne. Jedną z grup takich podmiotów są instytucje gospodarki budżetowej.

Jednym z celów głównych wdrożenia w Polsce noweli ustawy o finansach publicznych było wzmocnienie oraz poprawa przejrzystości finansów publicznych, którą zapewnić miało przede wszystkim ograniczenie form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych<sup>2</sup>. Zmiany w zakresie organizacji sektora finansów publicznych dotyczyły: likwidacji gospodarstw pomocniczych oraz zakładów budżetowych, zmiany zasad funkcjonowania funduszy celowych, powołania nowej formy organizacyjno-prawnej w postaci agencji wykonawczej, likwidacji rachunku dochodów własnych, likwidacji rachunków funduszy motywacyjnych i dostosowania zakresu jednostek sektora finansów publicznych do systemu ESA'95. Zlikwidowane zakłady budżetowe w wielu przypadkach zostały na podstawie odrębnych przepisów przekształcone w państwowe osoby prawne lub w jednostki budżetowe. Z części zakładów budżetowych utworzono agencje wykonawcze. Zadania publiczne realizowane dotychczas przez gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych zostały przejęte przez jednostki budżetowe lub, ze względu na skalę, zakres działalności i jej specyfikę, miały być wykonywane w innej formie organizacyjnej. Taką formą jest m.in. przewidziana w art. 23 ustawy instytucja gospodarki budżetowej (IGB). Celem powołania IGB jest realizacja zadań publicznych (i innych) przy założeniu, że odpłatnie wykonuje

<sup>2</sup> Por. Uzasadnienie do projektu ustawy o finansach publicznych, 2008.

wyodrębnione zadania, pokrywa koszty swojej działalności oraz zobowiązania z uzyskanych przychodów. Instytucje gospodarki budżetowej, powoływane przez ministra lub Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, za zgodą Rady Ministrów, udzieloną na jego wniosek, czy też organ lub kierownika jednostki, o których mowa w art. 139 ust. 2, jako organu wykonującego funkcje organu założycielskiego podmiot gospodarczy, muszą tak prowadzić działalność gospodarczą, aby w wykonaniu rocznego planu finansowego wykazać się zadowolającym dla organu założycielskiego wynikiem finansowym, strukturą należności, zobowiązań i stanem środków pieniężnych na początek i koniec roku. W IGB finansowanie działalności (koszty) obligatoryjnie pokrywa się z uzyskanych w bieżącym okresie przychodów i środków okresu poprzedniego. Nowo utworzona instytucja gospodarki budżetowej może liczyć na jednorazową dotację na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe. Tworzone IGB przejęły również w swój zarząd majątek po gospodarstwach pomocniczych i jednostkach budżetowych, którego potencjał gospodarczy, czyli możliwość generowania korzyści ekonomicznych, jest na różnym poziomie.

Głównym celem artykułu jest ocena przydatności informacyjnej sprawozdań finansowych na tle zmian organizacyjnych zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych oraz jednostek budżetowych w instytucje gospodarki budżetowej. Celem jest również interpretacja danych zawartych w sprawozdaniach pod kątem zarządzania majątkiem i strukturami wybranych IGB. Cele zostaną osiągnięte przez analizę danych finansowych instytucji gospodarki finansowej na podstawie dostępnych danych o wykonaniu ustawy budżetowej za rok 2011. W opracowaniu zostanie dokonana szersza ocena działalności Centrum Usług Logistycznych.

## | Charakterystyka instytucji gospodarki budżetowej – stan na rok 2012

Na koniec 2011 roku wyniki działalności publikowały następujące IGB:

- Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego,
- Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej
- Centralny Ośrodek Informatyki,
- Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej Piast,
- Podlaska Instytucja Gospodarki Budżetowej Bielik,
- Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej Baltica,
- Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej Pomerania,
- Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej Mazovia,
- Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej Carpatia,
- Centralny Ośrodek Sportu,
- Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej,
- Centrum Usług Wspólnych,
- Centrum Usług Logistycznych,

- Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie,
- Wydawnictwo Edukacyjne Parpamedia,
- Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS.

**Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego** od 1 stycznia 2011 roku funkcjonuje w formie instytucji gospodarki budżetowej, która przejęła zadania zakładu budżetowego (Spol, 2012). Utworzenie Zakładu miało na celu spełnienie wymogu określonego przez Komitet Infrastruktury NATO, aby istniała konsolidacja zadań merytorycznych i finansowo-rozliczeniowych Programu Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego w Dziedzinie Bezpieczeństwa (NSIP) w jednej instytucji. Organem założycielskim ZIOTP jest minister obrony narodowej. Podstawowym zadaniem Zakładu jest realizacja projektów inwestycyjnych zawartych w pakietach inwestycji NATO – Capability Packages (CP) poprzez m.in.: wybór specjalistycznych firm konsultingowych pełniących funkcję inwestorów zastępczych; przeprowadzanie postępowań przetargowych na wybór wykonawców robót i dostawców; nadzór nad realizacją inwestycji poprzez inwestorów zastępczych; rozliczanie inwestycji według uregulowań narodowych i NATO.

**Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta RP** realizuje zadania publiczne na rzecz Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej i Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie obsługi gospodarczej, techniczno-remontowej, usług wydawniczych i poligraficznych oraz obsługi recepcyjnej, transportowej, hotelarskiej, gastronomicznej, rekreacyjnej, gospodarki materiałowej i zaopatrzenia. Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta RP może pełnić działalność dodatkową po uzyskaniu zgody Szefa Kancelarii i tylko wtedy, gdy nie koliduje z wykonywaniem działalności podstawowej.

**Centralny Ośrodek Informatyki (COI)**, jako instytucja gospodarki budżetowej, działa od 2010 roku. Przedmiotem podstawowej działalności COI jest odpłatne wykonywanie na rzecz ministra spraw wewnętrznych usług, pozwalających na sprawną realizację zadań publicznych w zakresie prowadzenia Centralnej Ewidencji Pojazdów (CEP) oraz Centralnej Ewidencji Kierowców (CEK), w tym systemu informatycznego Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (SI CEPiK). COI świadczy również usługi na rzecz MSW i innych podmiotów publicznych, w zakresie budowy, rozwoju i eksploatacji systemów teleinformatycznych.

**Zachodnia, Podlaska, Bałtycka, Pomorska Mazowiecka Podkarpacka IGP** zostały utworzone na podstawie zarządzenia ministra sprawiedliwości z 2010 roku przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych. I tak: **Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej Piaśń w Wołowie** – przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładach Karnych w Wołowie, Kłodzku, Rawiczu i Areszcie Śledczym w Poznaniu. **Podlaska Instytucja Gospodarki Budżetowej Bielik w Czerwonym Borze** została utworzona przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładach Karnych w Czerwonym Borze, Białymstoku, Kamińsku oraz Areszcie Śledczym w Olsztynie. **Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej Baltica w Gdańsku** – przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładach Karnych w Potulicach i Włocławku oraz

Aresztach Śledczych w Gdańsku i Bydgoszczy. **Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej Pomerania w Czarnem** – przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładach Karnych w Czarnem i Goleniowie oraz Areszcie Śledczym w Koszalinie. **Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej Mazovia w Warszawie** – przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładzie Karnym w Sieradzu oraz Aresztach Śledczych Warszawa-Białołęka i Warszawa-Mokotów. **Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej Carpatia w Rzeszowie** – przez przekształcenie gospodarstw pomocniczych przy Zakładach Karnych w Rzeszowie, Tarnowie, Uhercach Mineralnych. Wszystkie powyższe podmioty mają szeroki zakres działalności dotyczący produkcji, usług i handlu w wielu obszarach, takich jak usługi inwestycyjno-budowlane, usługi sprzętowo-transportowe, usługi meblarskie, produkcja metalowa i z tworzyw sztucznych, produkcja drzewna i rolna, zarządzanie nieruchomościami, sprzątanie, usługi gastronomiczne, organizacja szkoleń, konferencji, działalność hotelowa, stacje obsługi samochodów, stacje kontroli pojazdów, produkcje technicznych zabezpieczeń dla Służby Więziennej, produkcję mebli, działalność reklamową.

**Centralny Ośrodek Sportu** jest instytucją gospodarki budżetowej na podstawie zarządzenia ministra sportu i turystyki z 2010 roku. Powstał na bazie zlikwidowanego w tym samym roku, istniejącego od 1969 roku państwowego zakładu budżetowego o tej samej nazwie. COS realizuje zadania publiczne z zakresu kultury fizycznej, tworząc warunki organizacyjne, ekonomiczne i techniczne dla szkolenia sportowego prowadzonego przez polskie związki sportowe i inne podmioty działające w zakresie kultury fizycznej, w tym zadań związanych z przygotowaniem kadry narodowej do udziału w igrzyskach olimpijskich, igrzyskach paraolimpijskich, igrzyskach głuchych, mistrzostwach świata lub mistrzostwach Europy. W skład COS wchodzi: Ośrodek Sportowo-Szkoleniowy „Torwar” w Warszawie, Ośrodek Przygotowań Olimpijskich (OPO) w Giżycku, OPO „Cetniewo” we Władysławowie, OPO w Spale, OPO w Szczyrku, OPO w Wałczu, OPO w Zakopanem.

**Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej (CODGiK)** działa od 1990 roku. Od 2010 roku jest instytucją gospodarki budżetowej. Przedmiot działalności podstawowej CODGiK stanowi wykonywanie czynności materialno-technicznych służących realizacji zadań publicznych przypisanych Głównemu Geodecie Kraju w zakresie: baz danych i systemów zarządzania centralnego zasobu geodezyjnego i kartograficznego, systemów informacji o terenie o zasięgu ogólnopaństwowym, Zintegrowanego Systemu Informacji o Nieruchomościach, utrzymania serwerów katalogowych i serwerów metadanych, tworzenia i obsługi usług sieciowych dotyczących zbiorów i usług danych przestrzennych.

**Centrum Usług Wspólnych** powstało przez przekształcenie gospodarstwa pomocniczego Centrum Obsługi Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, w październiku 2010 roku. Działalność podstawowa Centrum Usług Wspólnych to:

- 1) usługi, dostawy, roboty budowlane na rzecz Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w celu zapewnienia realizacji zadań publicznych przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów, w zakresie: zarządu, gospodarowania i administrowania mieniem, zaspokajania potrzeb mieszkani-

wych osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe oraz innych uprawnionych osób, zapewnienia bazy szkoleniowo-konferencyjnej dla Rządu oraz administracji rządowej, a w zakresie niewykorzystanym na cele szkoleniowo-konferencyjne świadczenie usług wypoczynkowych, inwestycji i remontów, zamówień publicznych, wydawnictw i poligrafii, w tym druku, dystrybucji i sprzedaży dzienników urzędowych, obsługi administracyjnej, gospodarczej i technicznej, w tym administrowania systemem i siecią teleinformatyczną, w tym służącą do przetwarzania informacji niejawnych;

- 2) finansowanie lub dofinansowanie środków trwałych w budowie, zakupu środków trwałych oraz remontów;
- 3) prowadzenie wspólnych lub centralnych zamówień publicznych zgodnie z ustawą z 29 stycznia 2004 roku – Prawo zamówień publicznych, jak również świadczenie usług wspólnych wynikających z tych zamówień.

**Centrum Usług Logistycznych** utworzono w 2010 roku zarządzeniem ministra spraw wewnętrznych i administracji. CUL przejęło zakłady budżetowe resortu spraw wewnętrznych i gospodarstwa pomocnicze Policji, czyli ich bazę logistyczną, środki pieniężne, zobowiązania finansowe. W skład CUL weszły resortowe ośrodki szkoleniowo-wypoczynkowe, restauracje, hotele, bursy policyjne, stacje diagnostyczne z całej Polski. Centrum Usług Logistycznych ma wykonywać również inne zadania publiczne, m.in.: obsługę lotniska Babice w Warszawie, naprawę policyjnych środków transportu wraz z kompleksową obsługą techniczną i dystrybucję paliw.

**Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie** został przekształcony w instytucję gospodarki budżetowej przez ministra zdrowia w 2011 roku. Przedmiotem działalności podstawowej jest: prowadzenie bazy turystyczno-wypoczynkowej umożliwiającej aktywny wypoczynek, rehabilitację osób niepełnosprawnych i profilaktykę zdrowotną oraz zapewnienie bazy dla organizowanych konferencji, sympozjów, szkoleń i zjazdów, zwłaszcza umożliwiającej prowadzenie działalności szkoleniowej na rzecz Państwowej Inspekcji Sanitarnej.

**Wydawnictwo Edukacyjne Parpamedia** utworzył, przekształcając istniejącą od 9 lat jednostkę budżetową, minister zdrowia. Wydawnictwo realizuje zadania w zakresie działalności informacyjno-edukacyjnej w obszarze profilaktyki uzależnień i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz udzielania merytorycznej pomocy samorządom, instytucjom, stowarzyszeniom i osobom fizycznym, realizującym zadania związane z profilaktyką uzależnień i rozwiązywaniem problemów alkoholowych.

**Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS** przejęło zadania wykonywane przez dwie zlikwidowane jednostki: Centrum Edukacji Statystycznej GUS w Jachrance pod Warszawą i Instytut Statystyki Publicznej im. Jerzego Spławy-Neymana. Zadaniem Centrum Badań i Edukacji Statystycznej jest działalność szkoleniowa pracowników statystyki publicznej i prowadzenie własnych prac naukowo-badawczych.

Głównym celem powyższych podmiotów jest realizacja zadań publicznych. Pojawia się wątpliwość, czy realizacja celów pozwoli IGB na kontynuowanie działalności oraz rozwój. Przeglądając



się charakterystyce działalności, relacji z organem założycielskim, można dokonać wyraźnego podziału powyższych podmiotów na dwie grupy:

- 1) IGB powołane do realizacji wyłącznie zadań na rzecz organu założycielskiego,
- 2) podmioty, których zakres obejmuje realizację zadań wobec podmiotu założycielskiego oraz prowadzenie działalności na rzecz odbiorców zewnętrznych.

Z podmiotów scharakteryzowanych w artykule zdaniem autora do pierwszej grupy będą zaliczone:

- Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego,
- Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej,
- Centralny Ośrodek Informatyki,
- Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej,
- Centrum Usług Wspólnych.

Grupę podmiotów które realizują zadania dla właściciela i na rzecz podmiotów zewnętrznych stanowią:

- Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej Piast,
- Podlaska Instytucja Gospodarki Budżetowej Bielik,
- Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej Baltica,
- Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej Pomerania,
- Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej Mazovia,
- Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej Carpatia,
- Centralny Ośrodek Sportu,
- Centrum Usług Logistycznych,
- Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie,
- Wydawnictwo Edukacyjne Parpamedia,
- Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS.

Każda z grup będzie kierowała się innymi celami biznesowymi. W pierwszej grupie współpraca między założycielem i podmiotem wykonującym powinna opierać się na optymalnym dla obu stron poziomie cen produktów lub świadczonych usług. Powinno się założyć, że działalność IGB będzie miała charakter jednostek non profit. Wynika to z celów organu założycielskiego, zakładających, że nie będzie on nabywał usług powyżej poziomu, który uzyskiwał, wykorzystując własne zasoby lub korzystając z usług nabytych na rynku w trybie zamówień publicznych, gdzie przeważnie kryterium wyboru jest cena będąca na poziomie wartości rynkowej. W powyższej grupie IGB poprawa wyników będzie determinowana racjonalnością wykorzystania zasobów, lepszą efektywnością i skutecznością realizacji zadań. Głównym argumentem za utrzymaniem tych jednostek jest generowanie produktów i usług publicznych w wartości poniżej cen rynkowych.

Działalność gospodarcza pozostałych IGB jest bardziej zbliżona do zasad rynkowych. Zarządzanie tymi podmiotami polega na generowaniu przychodów ze współpracy z organami założycielskimi, jak również podmiotami funkcjonującymi na rynku. Celem działalności powinno być takie zaangażowanie zasobów, które pozwoli realizować cele organu założycielskiego oraz osiąganie wyników z działalności rynkowej. Problemem działalności tych podmiotów jest ograniczoność zasobów, która przy dużym ich zaangażowaniu w realizację zadań wobec podmiotu założycielskiego o charakterze non profit może spowodować małe możliwości generowania nadwyżki w działalności rynkowej.

## Analiza sytuacji finansowej instytucji gospodarki budżetowej

Na podstawie sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej za 2011 rok dokonano analizy finansowej działalności instytucji gospodarki budżetowej (*Sprawozdanie...*, 2012). W analizie porównano poziom przychodów, kosztów ogółem, w tym wysokość wynagrodzeń, wynik finansowy przed opodatkowaniem i po nim, wartość aktywów. Na podstawie danych obliczono dla każdej IGB wskaźnik rentowności sprzedaży brutto, wskaźnik rentowności aktywów (ROA), udział wynagrodzeń w ogólnej kwocie kosztów oraz średnie wynagrodzenia na jednego zatrudnionego. Wyniki analizy przedstawia tabela 1.

Główne kategorie porównawcze zostały przedstawione na rysunkach. Rysunek 1 przedstawia wynik brutto poszczególnych IGB oraz wartość średnią i medianę. Na uwagę zasługują wielkości skrajne. IGB Centrum Usług Wspólnych w sprawozdaniu wykazuje zysk na poziomie 38,6 mln złotych. Natomiast Centralny Ośrodek Sportu wskazuje na stratę wartości 14,6 mln złotych. Szczegółowa analiza danych finansowych Centralnego Ośrodka Sportu oraz informacje uzyskane z podmiotu wskazują, że sprawozdanie nie odzwierciedla faktycznej sytuacji IGB. Przedstawiona w sprawozdaniu strata nie jest efektem źle prowadzonej działalności, lecz jedynie skutkiem decyzji dotyczącej sposobu ujęcia w księgach rocznego odpisu amortyzacyjnego składników wniesionych aportem do IGB. Wartość ta w roku 2011 wyniosła 15 407 tys. złotych i w całości obciążyla wynik. Korekta sprawozdania o wartość nieuzasadnionej amortyzacji pozwala przyjąć, że IGB COS ma wyniki z działalności analogiczne do większości podmiotów na granicy rentowności.

W przypadku Centrum Usług Wspólnych zwraca uwagę wysoki zysk, szczególnie przy specyfice działalności ukierunkowanej na pełnienie zadań wyłącznie na rzecz Kancelarii Premiera Rady Ministrów<sup>3</sup>. Dokonany przez autora podział IGB na dwie grupy podmiotów ułożył CUW w grupie jednostek non profit, które mają ograniczone możliwości generowania zysku. Dane sprawozdawcze wskazują, że współpraca z KPRM może się opłacać. Dobra sytuacja finansowa CUW może wynikać z kilku hipotetycznych powodów. Pierwsza możliwość wynika z sytuacji,

<sup>3</sup> Zgodnie z wymienionymi zadaniami i kompetencjami CUW może świadczyć usługi na zewnątrz (rynek), ale wyraźnie zaznaczono, że jest to działalność dodatkowa, czyli zdaniem autora mająca znikomy wpływ na wyniki IGB – [http://www.bip.cuw.gov.pl/portal/cuw/648/1130/Zadania\\_i\\_kompetencje.html](http://www.bip.cuw.gov.pl/portal/cuw/648/1130/Zadania_i_kompetencje.html) (18 stycznia 2011).



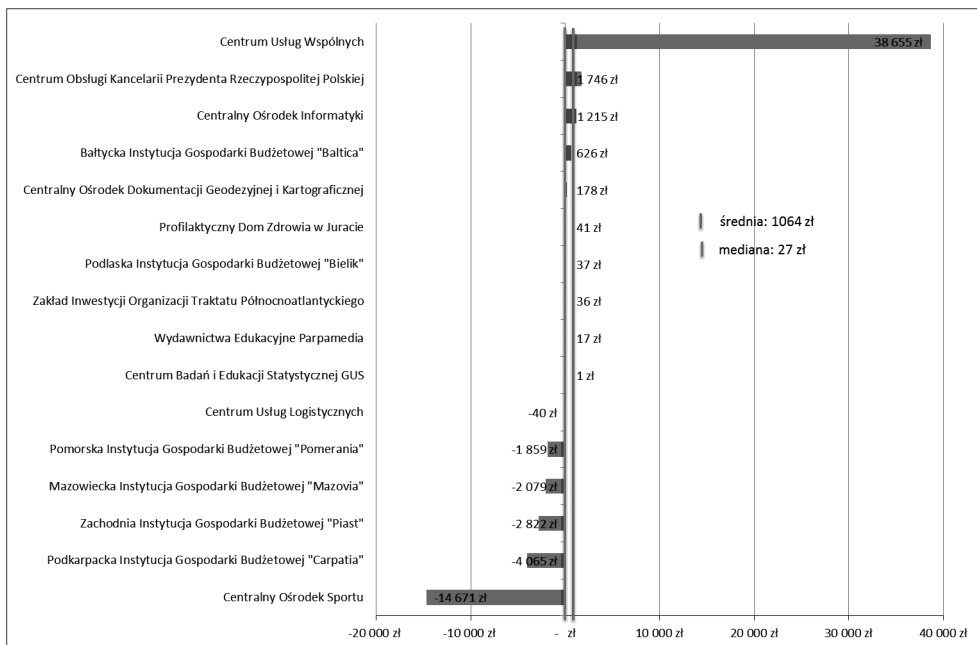
Tabela 1 | Wybrane elementy sprawozdań instytucji gospodarki budżetowej i analiza ekonomiczna na podstawie wykonania budżetu za rok 2011

Instytucja gospodarki Budżetowej	Przychody ogółem w tys. zł	Koszty ogółem w tys. zł	Wyniki brutto w tys. zł	Wyniki netto w tys. zł	Razem aktywa w tys. zł	Wskaźnik rentowności sprzedaży brutto (wynik brutto/przychody ogółem) w %	ROA (zysk netto/aktywa w %)	Wynagrodzenie osobowe w tys. zł	Liczba zatrudnionych	Wynagrodzenie/ogółem kosztów w %	Średnie wynagrodzenie rocznie na pracownika w zł
Centrum Usług Wspólnych	148 698	110 043	38 655	31 697	153 991	26,00	20,58	37 206	588	34	63 276
Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej	36 720	34 974	1 746	1 432	3 425	4,75	41,80	16 828	273	48	61 641
Centralny Ośrodek Informatyki	29 757	28 542	1 215	996	249	4,08	400,12	11 151	202	39	55 203
Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej "Baltica"	59 445	58 819	626	513	38 355	1,05	1,34	4 798	103	8	46 583
Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej	10 380	10 202	178	146	21 430	1,71	0,68	3 955	79	39	50 063
Profilaktyczny Dom Zdrowie w Juracie	1 546	1 505	41	33	3 338	2,65	0,99	356	5	24	71 200
Podlaska Instytucja gospodarki Budżetowej "Bielik"	46 478	46 441	37	30	18 352	0,08	0,17	8 180	141	18	58 014
Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego	75 814	75 778	36	30	39 464	0,05	0,07	3 543	56	5	63 268
Wydawnictwa Edukacyjne Parpamedia	1 009	992	17	14	725	1,68	1,93	206	3	21	68 667
Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS	291	290	1	1	118	0,34	0,69	125	5	43	25 000
Centrum Usług Logistycznych	42 126	42 166	- 40	- 40	25 458	-0,09	-0,16	15 371	508	36	30 258
Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej "Pomerania"	29 416	31 275	- 1 859	- 1 859	22 577	-6,32	-8,23	5 273	91	17	57 945
Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej "Mazovia"	39 105	41 184	- 2 079	- 2 079	8 454	-5,32	-24,59	8 751	156	21	56 096
Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej "Piast"	30 700	33 522	- 2 822	- 2 822	21 286	-9,19	-13,26	7 132	130	21	54 862
Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej "Carpatia"	43 717	47 782	- 4 065	- 4 065	26 517	-9,30	-15,33	7 220	171	15	42 222
Centralny Ośrodek Sportu	72 180	86 851	- 14 671	- 14 671	571 263	-20,33	-2,57	26 239	635	30	41 321
Średnie wielkości	41 711	40 648	1 064	585	59 688	-0,51	25,27	9 771	197	26,18	52 851
Mediana	37 913	38 079	27	22	21 358	0,21	0,42	7 176	136	22,47	55 650

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdania z wykonania ustawy za rok 2011.

że KPRM opłaca usługi bez weryfikacji ich kosztów w CUW, co może sugerować brak prawidłowej kontroli zarządczej. Inną hipotetyczną ewentualnością może być scenariusz, w którym Kancelaria Premiera, opłacając usługi powyżej kosztów, generuje w CUW nadwyżkę (przesuwa środki z KPRM do CUW) w celu łatwiejszego dokonywania wydatków „z wolnej ręki”. Oczywiście należałoby wspomnieć o sytuacji, w której CUW optymalizuje zasoby i w rezultacie osiąga oszczędności pozwalające osiągnąć zysk. Jednak takie działanie powinno wpłynąć na obniżenie cen świadczonych usług wobec organu założycielskiego. Taka sytuacja powinna spotkać się z natychmiastową reakcją z powodu obiegu w tej symbiozie wyłącznie środków publicznych.

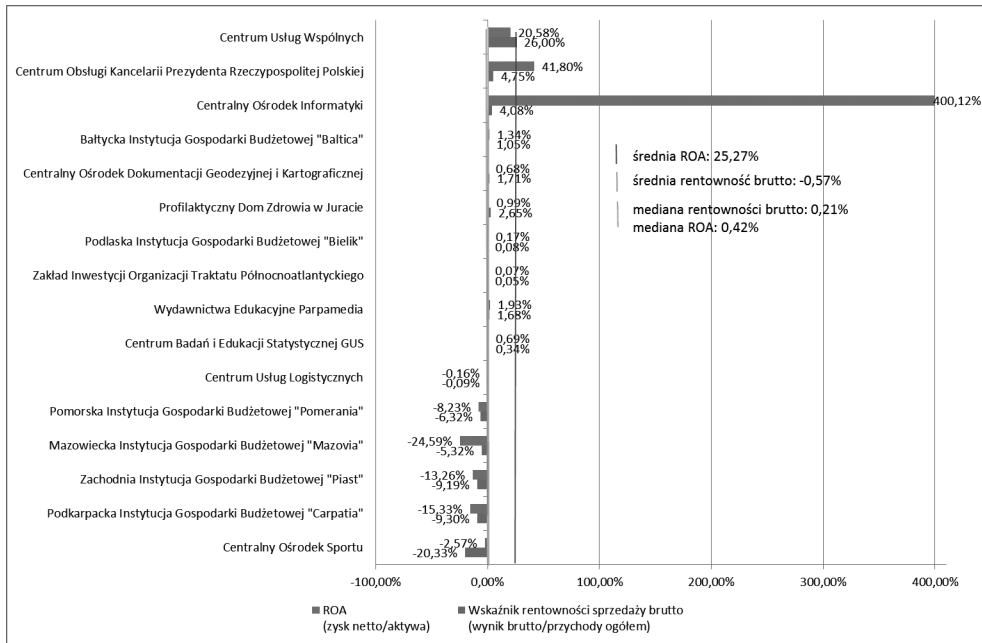
**Rysunek 1 | Wynik finansowy brutto instytucji gospodarki budżetowej na podstawie wykonania budżetu w 2011 roku**



Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej za rok 2011.

Na rysunku 2 przedstawiono wskaźniki rentowności liczone od przychodów i aktywów (ROA). W przypadku pierwszego wskaźnika najwyższą rentownością wykazało się Centrum Usług Wspólnych na poziomie 26%. W szeregu statystycznym poziom rentowności CUW jest anomalią, ponieważ pozostałe podmioty mają rentowność na poziomie bliskim zeru w rozkładzie od 4,75% do -9,30. Z kolei rentowność wykorzystania aktywów IGB (ROA) średnio kształtuje się na poziomie 25,27%, z tym że nietypową wielkość uzyskał Centralny Ośrodek Informatyki, w którym aktywa wynoszą zaledwie 249 tysięcy przy wyniku netto wynoszącym 996 tysięcy. W rezultacie ROA wyniosło 400,12%. Wielkość wskaźnika może sugerować, że do podmiotu przeniesiono zasoby osobowe zajmujące się usługami informatycznymi, natomiast pracownicy wykonują

Rysunek 2 | Wskaźniki rentowności brutto oraz wyniku netto do aktywów (ROA) instytucji gospodarki budżetowej na podstawie danych z 2011 roku



Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej za rok 2011.

swoje obowiązki na majątku nienależącym do podmiotu. Głównym celem COI jest świadczenie usług na rzecz MSW w zakresie budowy, rozwoju i eksploatacji systemów teleinformatycznych. Do najważniejszych zadań w tym zakresie należy prowadzenie Centralnej Ewidencji Pojazdów (CEP) oraz Centralnej Ewidencji Kierowców (CEK), w tym systemu informatycznego Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (SI CEPiK). Przy tak niskim poziomie aktywów i jednocześnie kosztach funkcjonowania IGB na poziomie 28,5 mln złotych, w tym amortyzacji w wysokości 3 tys. złotych, można przypuszczać, że podmiot z branży informatycznej nie korzysta ze sprzętu komputerowego, lecz wyłącznie świadczy usługi informatyczne. Najważniejsze wielkości kosztowe to wynagrodzenia i usługi obce, każde ok. 11,5 mln złotych. Analizując kategorie, można wyciągnąć wniosek, że w COI użytkuje się składniki gospodarcze pochodzące z leasingu operacyjnego. Ze względu na duże zużycie moralne sprzętu i technologii mogłoby to być dobrym posunięciem, jednak ze względu na specyfikę sektora publicznego i rangę świadczonych usług wydaje się zbyt daleko idące.

Analiza powyższych danych pozwala wyciągnąć generalne wnioski, iż założenie przynoszenia zysku nie jest realizowane w IGB. Widoczna jest tendencja, w której podmioty specjalizujące się w obsłudze organu założycielskiego są rentowne, natomiast podmioty, w których zysk powinien być generowany portfelowo z działalności na rzecz użytkowników wewnętrznych i zewnętrznych, generują straty.

Implikuje to wątpliwości, czy IGB powinny realizować wyłącznie zadania na rzecz organów założycielskich, czy też powinna nastąpić ewolucja polegająca na konsolidacji wybranych obszarów usług w rodzaju centrów usług wspólnych świadczących usługi logistyczne, księgowo, kadrowo-płacowe itd. Oczywiście takie zmiany wymagałyby ingerencji w akty prawne, np. wymagana byłaby zmiana roli głównego księgowego w jednostce budżetowej<sup>4</sup>.

## Charakterystyka działalności Centrum Usług Logistycznych

Pod koniec roku 2010 na podstawie decyzji Komendanta Głównego Policji została utworzona instytucja gospodarki budżetowej pod nazwą „Centrum Usług Logistycznych”. Jest to jednostka sektora finansów publicznych mająca osobowość prawną i stanowiąca logistyczne i techniczne wsparcie dla działań Policji i jednostek resortu spraw wewnętrznych. Wszystkie działania opierają się na zarządzeniu nr 41 ministra spraw wewnętrznych i administracji z 9 listopada 2010 r. na podstawie art. 23 ust. 2 pkt. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych i na zarządzeniu nr 1670 Komendanta Głównego Policji z 16 listopada 2010 r. w sprawie nadania statutu instytucji gospodarki budżetowej pod nazwą „Centrum Usług Logistycznych”.

Za celowością utworzenia CUL przemawiały dwa niepodważalne argumenty: samodzielność i samofinansowanie. O samodzielności świadczy przede wszystkim przejęcie przez CUL zakładów budżetowych resortu spraw wewnętrznych i gospodarstw pomocniczych Policji, czyli ich bazy logistycznej, środków pieniężnych, ale również zobowiązań finansowych. Taka koncentracja w jednej instytucji pozwalała na lepsze wykorzystanie zasobów, optymalizację kosztową i wykorzystanie efektów synergicznych wynikających ze skali działania. Powyższe czynniki w założeniach również miały się przyczynić do samofinansowania przedsięwzięcia<sup>5</sup>.

Przyjęty kierunek z założenia miał pozwolić na efektywne wykorzystanie potencjału produkcyjnego tych obiektów i zatrudnionych w nich pracowników w wyniku umożliwienia ich komercyjnego wykorzystania na rynku usług motoryzacyjnych, przy zachowaniu priorytetowej realizacji zadań publicznych w zakresie obsługi technicznej pojazdów służbowych jednostek Policji. W opinii organu założycielskiego skazane na sukces powinno być stworzenie dużej bazy szkoleniowo-wypoczynkowo-usługowej, otwartej nie tylko na potrzeby Policji, administracji publicznej i samorządowej, ale także na podmioty spoza tych grup, czyli działające na zasadach rynkowych. W założeniach rozwijający się CUL miał zarabiać i przeznaczać uzyskane środki na kolejne inwestycje i wsparcie Policji.

Centrum Usług Logistycznych przejęło od resortu spraw wewnętrznych i Policji ośrodki szkoleniowo-wypoczynkowe, restauracje, hotele, bursy policyjne, stacje naprawy samochodów, obsługę lotniska „Babice” w Warszawie. CUL przejęło: 12 obiektów stacji obsługi pojazdów podległych

<sup>4</sup> Art. 54 ust 1 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

<sup>5</sup> Źródło: [http://www.policja.pl/portal/pol/1/63138/Centrum\\_Uslug\\_Logistycznych.html?search=176641862](http://www.policja.pl/portal/pol/1/63138/Centrum_Uslug_Logistycznych.html?search=176641862) (20.10.2012).

Komendzie Głównej Policji, Komendzie Stołecznej Policji, Komendom Wojewódzkim Policji: w Radomiu, Poznaniu, Białymstoku i Olsztynie, a także stacje paliw Komendy Głównej Policji i w Gorzowie Wielkopolskim. Instytucja otrzymała również w zarząd 14 hoteli i ośrodków szkoleniowo-rekreacyjnych położonych w różnych miejscach kraju, a także 10 burs, w których zakwaterowani są funkcjonariusze bądź pracownicy Policji. Wraz z infrastrukturą do CUL przesunięto ok. 600 zatrudnionych. Pracownicy przechodzący do pracy w CUL zachowali prawo do wszystkich dotychczasowych uprawnień, takich jak świadczenia socjalne, nagroda roczna, nagroda jubileuszowa oraz fundusz nagród. Centrum Usług Logistycznych, wraz z przejętymi pracownikami, również musiało liczyć się z opinią organizacji związkowych reprezentujących pracowników. Przejawem opieki była deklaracja podpisania porozumienia między organem założycielskim CUL, kierownictwem Centrum Usług Logistycznych i organizacjami związkowymi w sprawie przeniesienia pracowników Policji do nowego pracodawcy celem zagwarantowania ich stabilnego zatrudnienia.

Na początku działalności kierownictwo CUL dokonało oceny przydatności majątku otrzymanego od organu założycielskiego. Stwierdzono, że stan infrastruktury jest poniżej standardów. Na przykład, stan techniczny przejmowanych obiektów obsługi samochodów przemawiałby bardziej za zamknięciem obiektów lub koniecznością kapitalnego remontu. Dla potwierdzenia takiej oceny stwierdzono, iż żadna stacja diagnostyczna, która wchodziła do zasobów CUL, nie spełnia stawianych wymogów związanych z badaniem technicznym pojazdów. Analogiczna ocena dotyczy wyposażenia hoteli i ośrodków wczasowych. Otrzymany majątek nie był w stanie generować przychodów, jakich oczekiwano, z powodu niskiego standardu oferowanych usług, wynikającego ze stanu technicznego zasobów i umiejętności pracowników. Można stwierdzić, że zasoby majątkowe, osobowe i działania kierownictwa nie są dostosowane do wymogów współczesnej konkurencji rynkowej.

Tabele 2–4 przedstawiają stan majątkowy i finansowy Centrum Usług Logistycznych po roku działalności.

Powyższe informacje finansowe wskazują, iż na koniec 2011 roku Centrum Usług Logistycznych, podobnie jak inne instytucje gospodarki budżetowej, działało na granicy rentowności. Natomiast pogładowa analiza informacji o działalności z roku 2012 wskazuje, że stacje obsługi technicznej pojazdów generowały straty<sup>6</sup>. Okazało się, że działalność warsztatów to kukułcze jajo podrzucone CUL przez Policję. Biuro Logistyki Policji Komendy Głównej Policji w ramach racjonalizacji kosztów budżetu podjęło decyzję o przekazaniu kosztochłonnego obszaru obsługi samochodów do CUL. W zakładanym modelu biznesowym przyjęto, że wykorzystanie zasobów warsztatów samochodowych do świadczenia usług na rynek zewnętrzny zwiększy ich efektywność. Analiza sprawozdań na koniec grudnia 2011 roku wskazuje, że wszystkie stacje obsługi przyniosły prawie 2 mln zł strat. Organ założycielski, dokonując analizy sytuacji, prognozował, że na koniec 2012 roku strata powiększy się do wysokości 5,5 mln złotych (Łokaj, 2012).

<sup>6</sup> [http://www.policja.pl/portal/pol/1/82667/Restrukturyzacja\\_Centrum\\_Uslug\\_Logistycznych.html?search=176641862](http://www.policja.pl/portal/pol/1/82667/Restrukturyzacja_Centrum_Uslug_Logistycznych.html?search=176641862) (30.11.2012).

Tabela 2 | Wybrane dane odzwierciedlające wynik finansowy Centrum Usług Logistycznych za rok 2011 (w tys. złotych)

Treść	Ustawa budżetowa	Plan po zmianach		Wykonanie budżetu		
	kwota	kwota	zmiana	kwota	zmiana do ustawy budżetowej	zmiana do planu po zmianach
<b>Przychody Ogółem</b>	83 900,00zł	83 900,00zł	0%	42 126,00zł	50,21%	50,21%
Przychody z prowadzonej działalności	83 900,00zł	83 900,00zł	0%	42 036,00zł	50,10%	50,10%
Wpływy z usług	83 900,00zł	83 900,00zł	0%	41 509,00zł	49,47%	49,47%
Przychody ze sprzedaży środków trwałych				27,00zł		
Odsetki				161,00zł		
Wpływy z różnych dochodów				339,00zł		
Inne zwiększenia				90,00zł		
<b>Koszty Ogółem</b>	80 200,00zł	80 200,00zł	0%	42 166,00zł	52,58%	52,58%
Koszty rodzajowe	80 200,00zł	80 200,00zł	0%	42 054,00zł	52,44%	52,44%
Amortyzacja	3 500,00zł	3 500,00zł	0%	1 102,00zł	31,49%	31,49%
Materiały i energia	17 200,00zł	17 200,00zł	0%	15 952,00zł	92,74%	92,74%
Remonty	3 900,00zł	3 900,00zł	0%	420,00zł	10,77%	10,77%
Pozostałe usługi obce	11 760,00zł	11 760,00zł	0%	3 735,00zł	31,76%	31,76%
Wynagrodzenia	31 500,00zł	31 500,00zł	0%	15 371,00zł	48,80%	48,80%
Składki na ubezpieczenia społeczne	4 785,00zł	4 785,00zł	0%	2 569,00zł	53,69%	53,69%
Składki na fundusz pracy	772,00zł	772,00zł	0%	372,00zł	48,19%	48,19%
Płatności odsetkowe wynikające z zadanych zobowiązań	50,00zł	50,00zł	0%	4,00zł	8,00%	8,00%
Pozostałe koszty funkcjonowania	6 733,00zł	6 733,00zł	0%	2 529,00zł	37,56%	37,56%
Pozostałe koszty				112,00zł		
<b>Wynik</b>	3 700,00zł	3 700,00zł	0%	- 40,00zł	-1,08%	-1,08%

Źródło: Wykonanie ustawy budżetowej za 2011 rok.

Tabela 3 | Wybrane dane przedstawiające bilans Centrum Usług Logistycznych na koniec roku 2011 (w tys. złotych)

Treść	Ustawa budżetowa	Plan po zmianach		Wykonanie budżetu		
	kwota	kwota	zmiana	kwota	zmiana do ustawy budżetowej	zmiana do planu po zmianach
<b>Aktywa</b>	49 500,00zł	49 500,00zł	0%	25 438,00zł	51,43%	51,43%
Aktywa trwałe	32 000,00zł	32 000,00zł	0%	19 025,00zł	59,45%	59,45%
Aktywa obrotowe	17 500,00zł	17 500,00zł	0%	6 433,00zł	36,76%	36,76%
Zapasy	5 000,00zł	5 000,00zł	0%	1 834,00zł	36,28%	36,28%
Środki pieniężne	8 500,00zł	8 500,00zł	0%	2 045,00zł	24,06%	24,06%
Należności krótkoterminowe	4 000,00zł	4 000,00zł	0%	2 574,00zł	64,35%	64,35%
<b>Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania</b>	15 000,00zł	15 000,00zł	0%	5 249,00zł	34,99%	34,99%
Kredyty i pożyczki od pozostałych	5 000,00zł	5 000,00zł	0%			
Depozyty	2 000,00zł	2 000,00zł	0%			
Inne	8 000,00zł	8 000,00zł	0%	4 626,00zł	57,83%	57,83%
w tym wymagalne				575,00zł		
Rezerwy na zobowiązania				623,00zł		

Źródło: Wykonanie ustawy budżetowej za 2011 rok.



Tabela 4 | Wybrane dane dodatkowe do sprawozdań Centrum Usług Logistycznych za rok 2011 (w tys. złotych)

treść	Ustawa budżetowa	Plan po zmianach		Wykonanie budżetu		
	kwota	kwota	zmiana	kwota	zmiana do ustawy budżetowej	zmiana do planu po zmianach
Stan środków pieniężnych na początek roku	800,00 zł	800,00 zł	0%	1 211,00 zł	151,38%	151,38%
Wydatki majątkowe	2 000,00 zł	2 000,00 zł	0%	525,00 zł	26,25%	26,25%
Przychody z tytułu sprzedaży środków trwałych	2 000,00 zł	2 000,00 zł	0%	27,00 zł	1,35%	1,35%
wartość nieodpłatnie przekazanych środków trwałych				3 700,00 zł		
Wartość nieodpłatnie otrzymanych środków trwałych	31 000,00 zł	31 000,00 zł	0%	58 550,00 zł	188,87%	188,87%
Należności	4 000,00 zł	4 000,00 zł	0%	2 574,00 zł	64,35%	64,35%
Zobowiązania	15 000,00 zł	15 000,00 zł	0%	5 248,00 zł	34,99%	34,99%
Średnioroczna liczba zatrudnionych	750	750	0%	508	67,73%	67,73%

Źródło: Wykonanie ustawy budżetowej za 2011 rok.

Konkludując: powodem złej sytuacji było niedostosowanie techniczne stacji napraw do nowoczesnej technologii i wysokiej specjalizacji branży motoryzacyjnej, w której powszechna wiedza z zakresu naprawy samochodów nie wystarcza. Sposobem na działalność warsztatów miało być pozyskanie klientów zewnętrznych. Niestety, przy ofercie polegającej na podstawowej obsłudze technicznej, tj. wymianie opon, oleju, okładzin hamulcowych, ciężko zdobyć i utrzymać klienta.

W rezultacie sytuacja zagroziła kontynuacji działalności CUL. Efektem podjętych działań naprawczych była decyzja o zamknięciu 5 z 12 istniejących stacji oraz restrukturyzacja pozostałych. Plan restrukturyzacji zakładał odejście z pracy 71 osób w ramach zwolnień grupowych, co dodatkowo skutkowało kosztem odpraw w wysokości 600 tys. złotych.

## Podsumowanie

Wydaje się, że istota działania instytucji gospodarki budżetowej w gospodarce rynkowej nie została do końca poprawnie zinterpretowana przez podmioty założycielskie oraz zarządy IGB. Zdaniem autora główne problemy są następujące:

1. Praktycznie brakuje możliwości sporządzenia realnego planu finansowego działalności, szczególnie w podmiotach, które mają w statucie osiągnięcie przychodów z działalności rynkowej (art. 24 ustawy o finansach publicznych). Udowadnia to duża rozbieżność między projektami planów i sprawozdaniami. Ustawowy wymóg zaplanowania podstawowych kategorii, w tym zysku, stwarza trudności podmiotom. Analiza sprawozdań wskazuje, że zaplanowane wielkości nie są w praktyce osiągnięte.
2. Biorąc pod uwagę powyższy czynnik braku stabilizacji przychodów, należy skrytykować obowiązek sporządzenia realnego planu finansowego w układzie zadaniowym. Budżetowanie zadaniowe, poza zaplanowaniem wymiaru finansowego, wymaga również określania struk-

tury zadań, określenia celów i sposobu pomiaru ich realizacji – mierników. Uwzględniając powyższe uwagi, przykładowe Centrum Usług Wspólnych miało problem z określeniem wartości wydatków odzwierciedlonych tym planem, a co jeszcze trudniejsze, ustaleniem realnej wartości docelowej mierników. W przypadku IGB autor ośmiela się wyciągnąć wniosek, że planowanie finansowe i sprawozdawczość w układzie zadaniowym są dopasowywane na dzień sporządzania sprawozdań.

Przytoczona argumentacja pozwala na wnioski, iż powyższe wymogi planistyczno-sprawozdawcze stawiane instytucjom gospodarki budżetowej, a ujęte w ustawie o finansach publicznych, nie mają szczególnej wartości analitycznej, nie pozwalają na dokonanie realnej oceny działalności podmiotów i rozliczenia ich kierowników z realizacji zadań nałożonych przez organ założycielski. Nawet nałożenie na IGB obowiązku planowania i sprawozdawania z wydatków w ujęciu zadaniowym nie przekłada się na jakość informacji. Przykładowo, działalność CUL przypisana została do zadań merytorycznych Policji z zakresu służby prewencji i służby ruchu drogowego w ramach funkcji 2 – Bezpieczeństwo Wewnętrzne. Jednakże właściwym miejscem dla tego typu świadczeń powinna być funkcja 22 – Planowanie strategiczne oraz obsługa administracyjna i techniczna.

#### B i b l i o g r a f i a

Łokaj, K. (2012). Policja ostro tnie koszty – na pracownikach. *Rzeczpospolita*, 30 listopada 2012. Pozyskano z: rp.pl.

Manning, N. (2000). *New Public Management & its Legacy*. The World Bank Group. Pozyskano z: www.mh-lectures.co.uk (21.02.2012).

Spół, H. (2012). Instytucje gospodarki budżetowej w 2012 roku. Charakterystyka. *Newsweek*, 10 kwietnia 2012.

Sprawozdanie z wykonania budżetu Państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2011 r. tom 1 (2012). Warszawa: Rada Ministrów.

Supernat, J. (2003). Administracja publiczna w świetle koncepcji New Public Management” Administracja publiczna. Studia krajowe i międzynarodowe. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Administracji Publicznej w Białymstoku*, 2.

Ustawa o finansach publicznych, (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

Uzasadnienie do projektu ustawy o finansach publicznych (2008). [http://www.policja.pl/portal/pol/1/63138/Centrum\\_Uslug\\_Logistycznych.html?search=176641862](http://www.policja.pl/portal/pol/1/63138/Centrum_Uslug_Logistycznych.html?search=176641862) (20.10.2012) [http://www.bip.cuw.gov.pl/portal/cuw/648/1130/Zadania\\_i\\_kompetencje.html](http://www.bip.cuw.gov.pl/portal/cuw/648/1130/Zadania_i_kompetencje.html).