Magdalena Kowalczyk

MIERNIKI NIEFINANSOWE W POMIARZE DOKONAŃ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE

WYDAWNICTWO UEP

UNIWERSYTET EKONOMICZNY W POZNANIU

Magdalena Kowalczyk

MIERNIKI NIEFINANSOWE W POMIARZE DOKONAŃ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE

WYDAWNICTWO UEP

UNIWERSYTET EKONOMICZNY W POZNANIU

Poznań 2018

KOMITET REDAKCYJNY
Szymon Cyfert, Elżbieta Gołata (przewodnicząca), *Jacek Lisowski, Ewa Małuszyńska*, *Jerzy Schroeder* (sekretarz), *Krzysztof Walczak, Ryszard Zieliński*

RECENZENCI
Beata Zofia Filipiak, *Ewa Barbara Hellich*

PROJEKT OKŁADKI
Boobry Group
Marta Brzóstowicz

REDAKCJA
Anna Grześ

KOREKTA
Deal

ISBN 978-83-7417-991-1
eISBN 978-83-66199-60-6
https://doi.org/10.18559/978-83-66199-60-6

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
Poznań 2018

Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons –
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

WYDAWNICTWO UNIWERSYTETU EKONOMICZNEGO W POZNANIU
ul. Powstańców Wielkopolskich 16, 61-895 Poznań
tel. 61 854 31 54, 61 854 31 55
www.wydawnictwo.ue.poznan.pl, e-mail: wydawnictwo@ue.poznan.pl
adres do korespondencji: al. Niepodległości 10, 61-875 Poznań

Skład: eMPI^2

Druk: Zakład Graficzny Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu
ul. Towarowa 53, 61-896 Poznań
tel. 61 854 38 06, 61 854 38 03

SPIS TREŚCI

Wstęp 5

Rozdział I
EWOLUCJA ZARZĄDZANIA FINANSAMI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO 13
1. Finanse samorządu terytorialnego w nauce o finansach 13
2. Dobra publiczne w jednostkach samorządu terytorialnego 19
3. Nowy paradygmat zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego 24

Rozdział II 33
POMIAR DOKONAŃ A EFEKTYWNOŚĆ DZIAŁANIA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO 33
1. Teoria efektywności i racjonalności w jednostkach samorządu terytorialnego .. 33
2. Wpływ teorii pomiaru dokonań na efektywność i racjonalność funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego 39
3. Uwarunkowania pomiaru dokonań w specyfice jednostek samorządu terytorialnego 49
4. Kierunki zwiększania sprawności działania jednostek samorządu terytorialnego jako wyzwanie systemowe 52

Rozdział III
PODEJŚCIE DO POMIARU DOKONAŃ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – UJĘCIE FINANSOWE I NIEFINANSOWE 58
1. Mierniki finansowe i niefinansowe w pomiarze dokonań 58
2. Metody finansowe służące do pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego i ich ograniczoność 72
3. Istniejące koncepcje wykorzystania metod niefinansowych do oceny dokonań jednostek samorządu terytorialnego 92

Rozdział IV
DOŚWIADCZENIA W ZAKRESIE WYKORZYSTANIA NIEFINANSOWYCH NARZĘDZI POMIARU DOKONAŃ PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W INNYCH KRAJACH 114
1. Kryterium doboru przykładów wykorzystania niefinansowych narzędzi pomiaru dokonań przez jednostki samorządu terytorialnego w innych krajach 114

2. Zrównoważona karta wyników w jednostkach samorządu terytorialnego Włoch i USA 115
3. Raporty zrównoważonego rozwoju w jednostkach samorządu terytorialnego Holandii i Irlandii – Amsterdam i Dublin 122
4. Kluczowe wskaźniki efektywności – wykorzystanie w jednostkach samorządu terytorialnego na przykładzie Irlandii 131
5. Porównanie zintegrowanego raportu dla miasta Warszawy i Dublina 135

Rozdział V
MIERNIKI NIEFINANSOWE W POMIARZE WYNIKÓW JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – OCENA EMPIRYCZNA 142
1. Podejście badawcze 142
2. Koncepcja badania 150
3. Wnioski z przeprowadzonych badań 180

Rozdział VI
PROPOZYCJA POMIARU DOKONAŃ ZA POMOCĄ MIERNIKÓW NIEFINANSOWYCH W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO 184
1. Metodyka pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego 184
2. Koncepcja pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego za pomocą mierników niefinansowych 198
3. Warunki wdrożenia pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego 240

Podsumowanie 246

Bibliografia 251

Spis tabel 270

Spis schematów 273

Spis wykresów 273

Summary 274

WSTĘP

W ostatnich kilkunastu latach w jednostkach samorządu terytorialnego przeprowadzono wiele reform, które były następstwem implementacji założeń nowego zarządzania publicznego (*new public management*). Wdrożenie systemu pomiaru dokonań w administracji publicznej było jednym z głównych działań podjętych w celu poprawy wydajności i efektywności (Heyer, 2011, s. 422).

Przyczyny zmiany w podejściu do zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego według C. Jeanrenauda i S. Martina (2003, s. 10–11) były spowodowane między innymi fiskalnym stresem, menedżeryzmem, wzrastającymi oczekiwaniami społeczneczności lokalnej, jak również wsparciem Unii Europejskiej. To właśnie te przyczyny wpłynęły na wzrost roli zarządzania dokonaniami w jednostkach samorządu terytorialnego.

Funkcjonowanie systemu pomiaru dokonań, jak podkreśla O. Szołno (2006, s. 94), umożliwia zidentyfikowanie problemów i korzyści związanych z działalnością jednostki samorządu terytorialnego. Według A. Zalewskiego (2005, s. 46) pomiar wyników działalności stwarza bodźce do zwiększenia odpowiedzialności menedżerów za uzyskiwane efekty, a także orientację zewnętrzną organizacji publicznych.

Również R. McAdam, T. Walker i S-A. Hazlett (2011, s. 320) postulują, aby władze lokalne w większym stopniu odniosły się do problematyki efektywnego zarządzania – skuteczności realizacji usług. Praktyczne podejście do tego zagadnienia może, według autorów, obejmować przeniesienie metod zarządzania efektywnością wykorzystywanych w sektorze prywatnym do samorządu terytorialnego.

Należy podkreślić, że przeprowadzone badania przez D. Trya i Z. Radnora (2007, s. 669) wskazują, że teoria wartości publicznej pozwala na zarządzanie w sektorze publicznym oparte na wynikach. Oczywiście jest wiele ograniczeń dotyczących zarządzania opartego na wynikach i teorii wartości publicznej.

Zarządzanie zorientowane na wyniki w sektorze finansów publicznych według G. Bouckaerta i G. B. Petersa (2002, s. 360–361) przynosi wiele korzyści politykom, zarządzającym i obywatelom. Stworzenie najlepszej praktyki pomiaru dokonań może wpływać motywująco na inne jednostki sektora publicznego. Uzyskane wyniki i stosowane praktyki uruchamiają proces uczenia się

w organizacjach. Transfer wiedzy do praktyki może nastąpić pomiędzy różnymi szczeblami władzy na poziomie rządowym i samorządowym.

Obecnie od jednostek samorządu terytorialnego oczekuje się, że będą gospodarowały finansami w sposób oszczędny, a poniesione wydatki będą miały odzwierciedlenie w efektach realizowanych zadań. Kolejne reformy przeprowadzane w sektorze finansów publicznych były spowodowane stopniowym wprowadzeniem postulatów zawartych w nowej filozofii zarządzania (*new public management* – NPM). Specyfika funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego powoduje trudności w ocenie efektów ich działalności w wielu aspektach.

Dlatego w jednostkach samorządu terytorialnego od wielu lat poszukuje się odpowiednich narzędzi służących ocenie efektywności realizowanych przez nie zadań.

B. Filipiak (2011b, s. 9) podkreśla, że nadal pozostaje wiele problemów w zakresie efektywności gospodarowania zasobami finansowymi w jednostkach samorządu terytorialnego.

Mierzenie jest istotne, jak napisali R. S. Kaplan i D. P. Norton (2006, s. 39), „jeśli nie można czegoś zmierzyć, nie można tym zarządzać". Podobnie uważa E. Nowak (2015, s. 368), który podkreśla, że pomiar dokonań ma szczególne znaczenie dla oceny dokonań przedsiębiorstwa (jednostki), gdyż trudno ocenić coś, czego nie można zmierzyć.

Jednak wyrażenie wszystkiego za pomocą liczb, modeli jest niebezpiecznym dogmatem według U. Rabiej (2014, s. 177). D. Orrell napisał, że przeceniamy liczby, przypisując im zbyt wielkie znaczenie (Sedlacek, Orrell i Chlupaty, 2012, s. 31–32).

Według B. Nity (2014, s. 187–188) mierniki finansowe z jednej strony mają wiele zalet, a z drugiej – ograniczenie pomiaru dokonań tylko do nich powoduje, że uwzględnia się tylko cele rzeczowe jednostki. Mierniki finansowe nie ukazują całego obrazu organizacji i jej potencjału rozwojowego.

Nowoczesny samorząd terytorialny, według I. Świderek (2012, s. 130), musi do systemu zarządzania dostosować system oceny wyników. Wskaźniki finansowe znajdują zastosowanie w stabilnym otoczeniu, natomiast w obliczu przemian stają się wręcz bezużyteczne.

Wszystkie zacytowane powyżej pozycje literaturowe wskazują, że temat mierników niefinansowych nabiera istotnego znaczenia zarówno w pomiarze dokonań podmiotów komercyjnych, jak i niekomercyjnych. Obecnie wykorzystanie tylko mierników finansowych nie wystarcza do przedstawienia wszystkich obszarów działalności przedsiębiorstw prywatnych, a także podmiotów sektora finansów publicznych, w tym jednostek samorządu terytorialnego. Coraz większy zakres zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego i w związku z tym nacisk na pokazanie efektów ich działalności powoduje ko-

nieczność rozbudowania dotychczasowego pomiaru dokonań za pomocą mierników finansowych o mierniki niefinansowe. Dotychczasowe badania wskazują, że mierniki niefinansowe nie są używane przez jednostki samorządu terytorialnego. Obecnie stosowane metody pomiaru dokonań przez jednostki samorządu terytorialnego wymagają wsparcia, ponieważ nie wszystko można zmierzyć za pomocą mierników finansowych.

Wobec powyższego autorka stawia tezę, że pomiar dokonań za pomocą wyłącznie mierników finansowych nie pozwala na przedstawienie wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego, dlatego wymaga uzupełnienia o mierniki niefinansowe.

Opracowanie jednego uniwersalnego katalogu wskaźników niefinansowych, który będzie odpowiedni dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego, jest trudnym zadaniem. Każda gmina, każdy powiat czy samorząd województwa są odrębnymi jednostkami, choć łączą je określone przez ustawodawcę zadania publiczne, które są zobligowane realizować na rzecz mieszkańców.

Dlatego autorka podejmuje w monografii trud opracowania katalogu mierników niefinansowych, które pozwolą na pomiar dokonań w tych obszarach działalności jednostek samorządu terytorialnego, w ramach których nie można zastosować mierników finansowych. Przygotowany w ten sposób katalog mierników niefinansowych będzie podstawą służącą do porównania wyników uzyskiwanych przez jednostki samorządu terytorialnego zarówno w czasie, jak i przestrzeni. Oczywiście autorka zdaje sobie sprawę, że przygotowanie takiego raportu opartego na miernikach niefinansowych, który pozwoli na porównywanie wyników pomiędzy jednostkami samorządu, będzie procesem wieloetapowym. Poszczególne etapy omówiono w części empirycznej niniejszej pracy.

Zaletą wprowadzenia pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych będzie większa transparentność i czytelność uzyskanych przez jednostki samorządu terytorialnego wyników dla mieszkańców danej społeczności lokalnej.

Badania dotyczące problematyki wykorzystania mierników niefinansowych w pomiarze dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego są rzadko prowadzone. Należy podkreślić, że opracowań dotyczących wykorzystania mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego jest niewiele, w literaturze przedmiotu brakuje kompleksowego ujęcia tego problemu.

Celem niniejszej rozprawy jest opracowanie nowych mierników niefinansowych i utworzenie katalogu z nowo zaproponowanymi i istniejącymi miernikami służącymi do pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Przez pomiar dokonań autorka rozumie gromadzenie i przekazywanie informacji o rezultatach działalności jednostek samorządu terytorialnego (Szychta, 2014; Nyhan i Martin, 1999).

Osiągnięcie celu głównego niniejszej monografii wymaga realizacji następujących celów cząstkowych:

1. Określenia istoty pomiaru dokonań w kontekście efektywności jednostek samorządu terytorialnego.
2. Omówienia i oceny mierników finansowych służących do pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.
3. Przedstawienia istniejących koncepcji wykorzystania mierników finansowych i niefinansowych do oceny pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Realizacja celu głównego wymagała postawienia następujących pytań badawczych:

- Czy dotychczasowe mierniki finansowe stosowane w jednostkach samorządu terytorialnego są wystarczające do oceny jego dokonań?
- Czy wykorzystanie mierników niefinansowych pozwoli na ocenę jednostek samorządu terytorialnego we wszystkich obszarach jego działalności?

Podmiotem monografii są jednostki samorządu terytorialnego. Przedmiotem są mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego.

Praca opiera się na paradygmacie strategiczno-informacyjnym, zgodnie z którym głównym zadaniem rachunkowości jest dostarczenie różnych informacji różnym odbiorcom (Sojak, 2011, s. 642). Natomiast doktryny nowego zarządzania publicznego stanowiły podstawę do podjęcia rozważań na temat roli pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Nauka o finansach, jak napisał K. Jajuga (2013, s. 8), oprócz tradycyjnie stosowanych narzędzi z matematyki, ekonomii, zarządzania i psychologii, będzie uwzględniać takie dyscypliny, jak: socjologia, biologia, kulturoznawstwo.

Według B. Guziejewskiej (2012, s. 180) problemy dotyczące finansów publicznych nie mogą być rozwiązywane bez uwzględnienia multidyscyplinarności tego ogniwa systemu finansowego. S. Flejterski (2007, s. 121) podkreśla, że szeroko rozumiana nauka o finansach jest wielowątkową dyscypliną pogranicza. Natomiast M. Gorynia (2013, s. 2) uważa, że interdyscyplinarność w badaniach naukowych wynika z próby dopasowania się naukowców do rzeczywistej natury poznawania świata, co skutkuje tendencją do konwergencji. Wobec powyższego autorka stwierdza, że praca lokuje się w obszarze nauk społecznych w dziedzinie nauk ekonomicznych, dyscyplinie finansów.

W ramach naukowego rozumowania wykorzystano dedukcję, która pozwoliła na przyjęcie pewnych podstawowych zasad (przesłanek lub aksjomatów) w niniejszej pracy. Dalej przeprowadzono wnioskowanie oparte na podstawowych zasadach logiki, które prowadziło do bardziej szczegółowych twierdzeń ogólnych (Apanowicz, 2000, s. 25). Wykorzystano także wnioskowanie indukcyjne, które według K. Poppera (2002, s. 21–22) prowadzi od zdań jednostkowych (nazywanych niekiedy zdaniami szczegółowymi), takich jak sprawozdania z wyników obserwacji lub eksperymentów, do zdań uniwersalnych.

W części teoretycznej pracy wykorzystano metodę analizy i krytyki piśmiennictwa, co pozwoliło na wskazanie dotychczasowego stanu wiedzy dotyczącego tematu niniejszej pracy (Apanowicz, 2000, s. 106). Jako technikę badań naukowych w części empirycznej wybrano ankietowanie, a jako narzędzie badawcze wykorzystano kwestionariusz ankietowy (Krajewski, 2010, s. 31–33; Apanowicz, 2000, s. 119 i 133–136). Zebrany materiał statystyczny został uporządkowany i zaprezentowany w formie tabelarycznej i graficznej. Do oceny (analizy statystycznej) właściwości zbiorowości statystycznej (jednostek samorządu terytorialnego) wykorzystano metody opisu statystycznego i wnioskowania statystycznego (Pułaska-Turyna, 2005, s. 20).

W pracy wykorzystano polską i anglojęzyczną literaturę przedmiotu z zakresu finansów publicznych, finansów jednostek samorządu terytorialnego, analizy finansowej, rachunkowości finansowej, zarządczej i budżetowej.

Książka składa się ze wstępu, sześciu rozdziałów i podsumowania. Cztery rozdziały mają charakter teoretyczny, rozdział piąty – empiryczny – przedstawia wyniki przeprowadzonych badań. Natomiast ostatni rozdział zawiera autorską koncepcję pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego za pomocą mierników niefinansowych. Układ pracy został podporządkowany celowi i przedmiotowi niniejszej rozprawy.

Dwa pierwsze rozdziały przedstawiają obszar badawczy pracy, którym są finanse publiczne i jej podmiot – jednostki samorządu terytorialnego. W rozdziale trzecim omówiono przedmiot pracy, którym są mierniki niefinansowe i ich rola w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego. Pierwszy rozdział przedstawia ewolucję zarządzania finansami w samorządzie terytorialnym. Omówienie tych zmian wymagało określenia miejsca finansów jednostek samorządu terytorialnego w nauce o finansach. Elementem składowym finansów publicznych są finanse samorządu terytorialnego, wobec tego prowadzone badania powinny się charakteryzować interdyscyplinarnością, co oznacza wykorzystanie teorii i doświadczeń różnych dyscyplin naukowych.

W dalszej części rozdziału przedstawiono istotę pojęcia dobra publicznego, ponieważ postrzeganie administracji samorządowej właśnie w ten sposób jest kluczowe dla stworzenia prawidłowych podstaw jej funkcjonowania (Modzelewski, 2008, s. 151). Formowanie kompleksowych systemów dóbr, jak zauważa J. Haunser (2013, s. 90), w tym zwłaszcza usług społecznych i dóbr społecznie pożądanych, nie jest możliwe, jeśli nie następuje poszerzenie kryteriów oceny (ewaluacji) tych systemów.

Pojawienie się takich pojęć jak efektywność i racjonalność w jednostkach samorządu terytorialnego jest nierozerwalnie związane z wprowadzeniem nowego paradygmatu zarządzania w sektorze publicznym – *new public management*. Dlatego w ostatnim punkcie przedstawiono istotę *new public management* – główne założenia, wady i zalety.

W drugim rozdziale punkt pierwszy został poświęcony zdefiniowaniu pojęcia efektywności i racjonalności w jednostkach samorządu terytorialnego. Z tymi pojęciami nierozerwalnie związany jest pomiar dokonań, którego rewolucja nastąpiła, według A. Neely (1999), w wyniku między innymi zmiany charakteru pracy, wzrostu konkurencji, doskonalenia metod funkcjonowania organizacji czy siły technologii informatycznych. W drugim punkcie rozdziału skoncentrowano się na ocenie wpływu pomiaru dokonań na efektywność i racjonalność funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego Uwarunkowania pomiaru dokonań i kierunki zwiększania sprawności działania jednostek samorządu terytorialnego zostały omówione w dwóch ostatnich punktach rozdziału.

W trzecim rozdziale odpowiedziano na pierwsze pytanie badawcze – czy dotychczasowe mierniki finansowe stosowane w jednostkach samorządu terytorialnego są wystarczające do oceny jego dokonań. Przedstawiono w nim podejście do pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego w ujęciu finansowym i niefinansowym. Zdefiniowano pojęcie wskaźników finansowych i niefinansowych oraz przedstawiono ich rodzaje. To najczęściej stosowany w literaturze przedmiotu podział mierników wyników (Michalak, 2008). W dalszej części rozdziału scharakteryzowano metody finansowe i niefinansowe wykorzystywane w pomiarze dokonań przez jednostki samorządu terytorialnego.

W czwartym rozdziale pracy przedstawiono doświadczenia zagranicznych jednostek samorządu terytorialnego, które wykorzystały mierniki niefinansowe do pomiaru dokonań. Omówiono w nim przykłady implementacji przez jednostki samorządu terytorialnego zrównoważonej karty wyników, raportowania zrównoważonego rozwoju czy wykorzystania kluczowych wskaźników efektywności do raportowania efektów funkcjonowania jednostek.

W piątym rozdziale odpowiedziano na drugie pytanie badawcze – czy wykorzystanie mierników niefinansowych pozwoli na ocenę jednostek samorządu terytorialnego we wszystkich obszarach jego działalności. Rozdział ma charakter empiryczny, przedstawia ocenę wyników przeprowadzonych badań w jednostkach samorządu terytorialnego. Podmiotem badań były jednostki samorządu terytorialnego w Polsce funkcjonujące na poziomie gminy, powiatu i województwa. W badaniu przyjęto, że jednostką badania byli skarbnicy lub pracownicy działów finansowych w ramach każdej jednostki samorządu terytorialnego. Badanie przeprowadzono na terenie Rzeczypospolitej Polskiej, kwestionariusz ankietowy został wysłany drogą mailową do wszystkich jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i województwa. Badanie przeprowadzano od lutego 2018 do marca 2018 roku, za przedmiot badań przyjęto:

- ocenę obecnie stosowanych metod finansowych wykorzystywanych do pomiaru dokonań przez jednostki samorządu terytorialnego,

- diagnozę możliwości i obszaru wykorzystania mierników niefinansowych do oceny pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

W szóstym rozdziale osiągnięto główny cel niniejszej pracy, którym jest opracowanie nowych mierników niefinansowych, utworzenie katalogu z nowo zaproponowanymi i już istniejącymi miernikami służącymi do pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Zawarto w nim autorską propozycję pomiaru dokonań jednostek samorządu terytorialnego za pomocą mierników niefinansowych.

W pierwszej części rozdziału przedstawiono zastosowaną metodykę[1] do zbudowania klasyfikacji (obszarów) zadań wykonywanych przez gminy, powiaty i województwa. Podstawą do opracowania tego podziału była klasyfikacja celu COFOG[2] „Klasyfikacja funkcji rządu", która została dostosowana do specyfiki funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Dla gmin i powiatów wyodrębniono dziesięć obszarów tematycznych, w ramach których realizują zadania, a dla województw – dziewięć.

Druga część rozdziału przedstawia katalog wskaźników niefinansowych opracowanych dla jednostek samorządu terytorialnego. Zbudowanie katalogu wskaźników dla gmin, powiatów i samorządów województw wymagało przeprowadzenia szczegółowej analizy realizowanych przez nie zadań.

W ostatnim punkcie rozdziału omówiono warunki wprowadzenia pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego.

W podsumowaniu pracy dokonano syntezy przeprowadzonych badań, sformułowano wnioski końcowe dotyczące wykorzystania mierników niefinansowych w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego.

---

[1] Metodyka – zbiór zasad, sposób wykonywania określonej pracy (Kopaliński, 1971, s. 482).

[2] Klasyfikacja COFOG jest współczesnym standardem międzynarodowym w klasyfikacji zadań publicznych (Lubińska, 2009, s. 37).

ROZDZIAŁ I

EWOLUCJA ZARZĄDZANIA FINANSAMI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. FINANSE SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W NAUCE O FINANSACH

Zgodnie z jedną z definicji finanse są „wieloparadygmatyczną" nauką ekonomiczną, której głównym przedmiotem jest opis, analiza oraz ocena procesów globalizacyjnych, wyborów i decyzji finansowych podejmowanych w warunkach niepewności i ryzyka przez gospodarstwa domowe, instytucje, przedsiębiorstwa finansowe i niefinansowe, jednostki samorządu terytorialnego, państwa oraz organizacje między- i ponadpaństwowe, z ugrupowaniami integracyjnymi włącznie (Flejterski, 2007, s. 72).

Jednak znaczenie finansów, rozumianych jako zjawiska pieniężne, a szerzej finansowe i wynikające z nich procesy finansowe, wymaga rozważenia charakteru relacji występującej między wykorzystaniem pieniądza przez jego użytkowników oraz występowaniem innych niż pieniężne zjawisk i procesów (Zadora, 2015, s. 13). Zakres finansów przedstawia tabela 1.

Sektor finansów obejmuje trzy powiązane ze sobą obszary: rynki pieniężne i kapitałowe, inwestowanie i zarządzanie finansami, czyli inaczej finanse organizacji. Zarządzanie finansami to najszerszy z obszarów, którym zajmuje się sektor finansów. Jest to ważne we wszystkich rodzajach działalności dotyczącej zarówno przedsiębiorstw prywatnych, jak i podmiotów sektora publicznego (Brigham i Houston, 2005, s. 25–26).

W konskekwencji wśród głównych subdyscyplin nauki finansów można wymienić:

- finanse globalne i międzynarodowe,
- finanse publiczne (rządowe i samorządowe),
- finanse rynków i instytucji finansowych (bankowych i parabankowych i niebankowych),
- finanse przedsiębiorstw i finanse gospodarstw domowych (Flejterski, 2007, s. 121).

Finanse publiczne już od XVI w. były przedmiotem badań naukowych. Rozwój nauk finansowych oraz koncepcji badawczych był przy tym paralelny z ewolucją zakresu i celów finansów publicznych. W krajach z gospodarką rynkową nauka badająca całość zjawisk finansów publicznych od dawna występuje jako odrębna dyscyplina, pod nazwą nauki finansów publicznych (lub nauki o finansach publicznych). Już w XIX w. przedmiotem jej zainteresowania były przede wszystkim środki, za pomocą których państwo gromadziło niezbędne dochody na pokrycie wydatków publicznych (Ruśkowski i Ruśkowski, 2008 s. 111).

Tabela 1. Zakres finansów

Zakres finansów	Charakterystyka
Finanse jako odzwierciedlenie zjawisk oraz procesów o charakterze gospodarczym społecznym i politycznym (lustrzane odbicie)	Utożsamienie finansów wyłącznie z jego lustrzanym odbiciem sprowadzałoby się do uznania, że pieniądz jest wykorzystywany wyłącznie w celach ewidencyjnych, sprawozdawczych, ewentualnie informacyjnych i planistycznych. Oznaczałoby to wyznaczenie finansom granic, którym odpowiada neutralność zjawisk i procesów pieniężnych
Finanse jako efekt (skutek) procesów zachodzących w gospodarce, społeczeństwie czy polityce	Finanse postrzegane w ten sposób odzwierciedlają znaczenie gospodarki finansowej jako jednego z przejawów aktywności przedsiębiorstw, gospodarstw domowych czy innych użytkowników pieniądza. Gospodarka finansowa obejmuje przygotowanie oraz realizację operacji pieniężnych przez określony podmiot w związku z realizacją jej celów
Finanse jako przyczyna (determinanta) zjawisk gospodarczych, ale również społecznych i politycznych	Rozpatrując finanse w tej relacji, utożsamia się zakres finansów z polityką finansową. Przez politykę finansową należy rozumieć indukowanie przez określony podmiot zjawisk pieniężnych dla realizacji własnych celów. Finanse stają się wówczas narzędziem, instrumentem realizacji celów, także tych które nie mają charakteru pieniężnego

Źródło: Na podstawie: (Zadora, 2015, s. 14–17).

Po I wojnie światowej, wraz z rozwojem interwencjonizmu państwowego, rozwój nauki finansów publicznych zmierzał w kierunku badania środków interwencji państwa za pomocą dochodów i wydatków – koncpecja ekonomiczna nauki finansów. To podejście było podstawą do wyodrębnienia nowej dyscypliny nauki, różnie nazywanej w poszczególnych krajach – *Finanzpolitik, economie financiere, fiscal theory* (Ruśkowski i Ruśkowski, 2008, s. 112).

Głównymi zagadnieniami analizowanymi na gruncie współczesnych finansów publicznych są:

a) legitymizacja aktywności państwa – czy i dlaczego państwo ma prawo uczestniczyć w procesach alokacji czynników wytwórczych oraz redystrybucji dochodów;

b) mechanizmy podejmowania decyzji publicznych – czy państwo maksymalizuje funkcje dobrobytu ogólnospołecznego, czy też dąży do maksymalizacji własnych korzyści, jako instytucja biurokratyczna;
c) kwantyfikacja działań państwa po stronie wydatków;
d) procesy pozyskiwania środków do budżetu, czyli teoria opodatkowania (Flejterski, 2007, s. 78).

Strukturę finansów publicznych przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Struktura systemu finansów publicznych

Przekroje systemu finansów publicznych	Elementy systemu finansów publicznych
Przekrój podmiotowy	Przekrój podmiotowy systemu finansów publicznych tworzą: • władze ustawodawcze szczebla centralnego (parlament) oraz władze szczebla pośredniego (rady regionalne) i szczebla samorządowego (rady gminne) • władze wykonawcze (rządy, zarządy itp.) wymienionych wyżej szczebli • władze kontrolne działające w imieniu władz stanowiących, których zasięgiem kontroli są objęte wszystkie dziedziny życia gospodarczego i społecznego implikujące finanse publiczne; w przypadku Polski jest to Najwyższa Izba Kontroli i Regionalne Izby Obrachunkowe • aparat skarbowy (finansowy) zajmujący się na bieżąco realizacją dochodów i wydatków publicznych, ich kontrolą (tzw. policja skarbowa), zarządzaniem budżetem funduszami ubezpieczeniowymi itp.; struktura aparatu skarbowego finansowego jest różna w różnych krajach, ale funkcje są identyczne lub zbliżone • podmioty (jednostki), które są finansowane z funduszy publicznych, zwłaszcza jednostki budżetowe (szkoły, jednostki wojskowe, jednostki sądownictwa, jednostki policji, jednostki administracji publicznej itd.)
Przekrój prawny	Podstawy prawne finansów publicznych: • konstytucja lub inna ustawa zasadnicza zawierająca ogólne zasady tworzenia funduszy publicznych oraz obowiązki poszczególnych rodzajów władz publicznych w zakresie uchwalania, wykonywania i kontroli funduszy publicznych • prawo o finansach publicznych, z reguły w randze ustawy, regulujące zasady budowy ustroju budżetowego • coroczne ustawy budżetowe i uchwały budżetowe samorządów • ustawy podatkowe • ustawy o pozabudżetowych funduszach publicznych • ustawy o finansach samorządowych (lokalnych i regionalnych) • ustawy regulujące działalność ministra finansów (skarbu) oraz działalność aparatu skarbowego (finansowego) • ustawa karnoskarbowa • ustawa o zobowiązaniach podatkowych (w niektórych krajach) • akty normatywne regulujące działalność ministra finansów, na szczeblu lokalnym natomiast zarządu gminy i jego przedstawicieli • akty wykonawcze, zwłaszcza wydawane przez ministra finansów

cd. tabeli 2

Przekroje systemu finansów publicznych	Elementy systemu finansów publicznych
Przekrój instytucjonalny	Tworzą go fundusze przyjmujące najczęściej formę: • budżetu państwa • budżetów samorządowych szczebla podstawowego lub wyższego (powiatu samorządowego, regionu samorządowego) • funduszy ubezpieczeń społecznych • pozostałych funduszy publicznych
Przekrój instrumentalny	Funkcjonowanie systemu finansów publicznych zapewniają zwłaszcza następujące narzędzia: • podatki centralne • podatki lokalne • opłaty • cła • dochody z majątku publicznego (np. dywidendy) • składki na ubezpieczenia społeczne • subwencje • dotacje • kredyty państwowe i pożyczki publiczne
Elementy techniczne	Do innych elementów nazywanych umownie technicznymi, które warunkują funkcjonowanie systemów finansów publicznych należą między innymi: • klasyfikacja budżetowa • procedura budżetowa • metody planowania dochodów i wydatków

Źródło: Na podstawie: (Owsiak, 2017, s. 139–141).

Problemy dotyczące finansów publicznych nie mogą być rozwiązywane bez uwzględniania faktycznego przekonania o multidyscyplinarności charakteryzującej to ogniwo systemu finansowego (Guziejewska, 2012, s. 180).

M. Gorynia i T. Kowalski (2013, s. 466) podkreślają, że zamiast poszukiwania, akcentowania, a czasem nawet wyolbrzymiania różnic między mikroekonomią, finansami i naukami o zarządzaniu bardziej płodne poznawczo i praktycznie jest dostrzeżenie ich komplementarności, z jednoczesnym zauważaniem odrębności i poszanowaniem specyfiki tam, gdzie ma ona charakter obiektywny i utrwalony przez tradycję.

Należy podkreślić, że szeroko rozumiana nauka finansów jest wielowątkową dyscypliną pogranicza. Oznacza to, że między nauką finansów a wieloma dyscyplinami (zarówno ekonomicznymi, jak i nieekonomicznymi) istnieją, a w każdym razie powinny istnieć silne związki. Pełne zrozumienie operacji finansowych wymaga rekonstrukcji kontekstu, w jakim one przebiegają. Wobec tego niezbędne jest odwoływanie się do rozmaitych dyscyplin, od szeroko rozumianej ekonomii, przez filozofię i metodologię nauk, socjologię, psychologię,

historię, geografię, demografię, matematykę i dyscypliny pokrewne, teorię organizacji i zarządzania, nauki polityczne, stosunki międzynarodowe, aż po prawo i etykę (Flejterski, 2007, s. 121).

Tendencja do interdyscyplinarnego oglądu rzeczywistości jest związana z ontologią świata rzeczywistego – jako bytu (struktury/systemu) złożonego i z natury „wielodyscyplinarnego". Interdyscyplinarność w badaniach naukowych wynika z próby dopasowania się naukowców do rzeczywistej natury poznawanego świata: skutkuje tendencją do konwergencji – do współpracy między dyscyplinami (Gorynia, 2013, s. 2).

Tabela 3 przedstawia finanse publiczne jako przedmiot zaintersowania innych dyscyplin naukowych w ujęciu S. Owsiaka.

Tabela 3. Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania różnych dyscyplin

Wyszczególnienie	Charakterystyka
Finanse publiczne jako element gospodarki	Instrumenty finansowe, takie jak: podatki, opłaty, dotacje, pożyczki itd., wpływają bezpośrednio lub pośrednio na całą gospodarkę narodową oraz mikropodmioty
Finanse publiczne jako instrument władzy	Finanse publiczne jako instrument władzy muszą być analizowane w kontekście mechanizmu politycznego. Polega to na badaniu wpływu różnych czynników politycznych (doktryn, programów) na wielkość funduszy publicznych, źródła ich powstawania i kierunki wydatkowania środków publicznych
Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania socjologii	Tworzenie funduszy publicznych oraz ich wykorzystywanie (np. zasiłki, renty, emerytury, bezpłatne świadczenia zdrowotne) mają charakter nie tylko gospodarczy, lecz także społeczny
Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania psychologii	Przewidywanie reakcji zbiorowych, na przykład w związku z wprowadzeniem podatków czy na oszczędności budżetowe, przewidywanie zachowań podmiotów gospodarczych przy stosowaniu określonych instrumentów finansowych stwarza podstawy analizy finansów publicznych z punktu widzenia psychologii
Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania nauk o zarządzaniu	Skala zjawisk zachodzących w obszarze finansów publicznych, mnogość podmiotów zaangażowanych w gromadzenie i rozdysponowywanie pieniężnych środków publicznych wymaga systemowego podejścia do tego rodzaju działalności – wykorzystania nauk o zarządzaniu. Osiągnięcia tych nauk, wdrożenie różnych metod wypracowanych przez te nauki, umożliwia lepsze funkcjonowanie instytucji (podmiotów) gromadzących dochody publiczne, jak też podmiotów wydatkujących środki publiczne, zwłaszcza te, które wytwarzają usługi publiczne. Posługiwanie się narzędziami finansowymi w zarządzaniu podmiotami publicznymi wymaga zintegrowania wiedzy o finansach publicznych z wiedzą reprezentowaną przez nauki o zarządzaniu
Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania etyki	W ostatnich czasach istotnego znaczenia nabierają etyczne aspekty zjawisk występujących w obszarze finansów publicznych

Źródło: Na podstawie: (Owsiak, 2017, s. 46–48).

Badania w zakresie finansów publicznych, jak podkreśla M. Cieślukowski, powinny się charakteryzować interdyscyplinarnością, kompleksowością i systemowością, co oznacza, że w tym podejściu wykorzystuje się teorię i doświadczenie różnych dyscyplin naukowych. W przypadku finansów publicznych będą to między innymi takie dyscypliny, jak: prawo, zarządzanie, psychologia, politologia i socjologia. Podejście interdyscyplinarne do zagadnień finansów publicznych jest w pełni uzasadnione. Finanse publiczne są omawiane jako kompleks zjawisk ekonomicznych, oddziałują w istotny sposób na wiele sfer życia społeczno-gospodarczego (Cieślukowski, 2011, s. 19).

Przedmiot zainteresowań innych nauk finansami publicznymi zgodnie z koncepcją przedstawioną przez M. Cieślukowskiego przedstawiono w tabeli 4.

Tabela 4. Finanse publiczne a inne nauki

Nauki	Charakterystyka
Prawo finansowe	Bada finanse publiczne od strony normatywnej, dokonując analizy przepisów prawnych regulujących gospodarkę i operacje środkami publicznymi
Nauki polityczne	Finanse publiczne są silnie związane z naukami politycznymi, a wyraża się to w oddziaływaniu doktryn i programów politycznych na całokształt systemów publicznych
Nauki o zarządzaniu	Prawidłowe funkcjonowanie finansów publicznych wymaga zaangażowania wielu podmiotów wyposażonych w odpowiednie narzędzia finansowe. Cały system musi być odpowiednio zorganizowany i zarządzany
Socjologia	Finanse publiczne, poprzez decyzje władzy publicznej w sferze dochodów i wydatków publicznych, wpływają w istotny sposób na te relacje
Psychologia	W zasadzie każda decyzja i każde działanie państwa wywołuje u jednostki określony stan emocjonalny, zmusza ją do analizy sytuacji i podjęcia odpowiedniej decyzji
Etyka	Finanse publiczne wywołują określone zachowania i postawy ludzi, które mogą być badane właśnie od strony moralnej. Najczęściej przedmiotem badań etycznych są takie zachowania jak uchylanie się od płacenia danin publicznych czy wyłudzanie zwrotu VAT

Źródło: Na podstawie: (Cieślukowski, 2011, s. 20–21).

S. Owsiak podkreśla: „[…] przedmiot finansów publicznych wskazuje wyraźnie, że znajdują się one w polu zainteresowania różnych dyscyplin, lub inaczej, że nauka o finansach publicznych ma charakter interdyscyplinarny" (Owsiak, 2017 s. 46).

Również większość specjalistów zachodnich podkreśla, że problematyka finansów publicznych jest obecnie konglomeratem zjawisk: prawnych, ekonomicznych, społecznych, politycznych. Dlatego nie można sprowadzać badań nad finansami publicznymi tylko do aspektów ekonomicznych, ponieważ nie

może to dać pełnego, a tym samym prawidłowego obrazu rzeczywistości (Ruśkowski i Ruśkowski, 2008, s. 112).

System finansów publicznych obecnie ukształtowany podlega presji dwóch odziałujących na siebie sił. Z jednej strony nieustannie podlega zmianom związanym z globalnym otoczeniem, z drugiej strony od dawna jest historycznie ukształtowany jego narodowy charakter. Globalizm finansów publicznych charakteryzuje się tendencjami zmierzającymi do uniwersalizmu, naśladownictwa i imitacji zarówno w sferze ekonomicznej, jak i społeczno-kulturowej. Natomiast narodowy charakter finansów publicznych przejawia się w dążeniu do ochrony własnych tradycji i rozwiązań (Guziejewska, 2012, s. 182).

Efektywne wykorzystanie zasobów sektora publicznego, jak również zarządzania majątkiem wspólnym, z uwagi na wielofunkcyjność samorządowych związków publicznoprawnych, wymaga podjęcia reform mających wymiar interdyscyplinarny. Samorząd terytorialny, będąc związkiem publicznoprawnym, jest przede wszystkim organizacją obywatelską, powołaną do realizacji potrzeb w najbliższym otoczeniu. Dlatego musi być przedmiotem zainteresowania między innymi nauk prawnych i administracji, ekonomii, w tym finansów i zarządzania czy psychologii i socjologii (Nogalski, Kozłowski i Czaplicka-Kozłowska, 2014, s. 74).

W Polsce „okres transformacji", to jest stopniowego „wychodzenia" z socjalizmu, charakteryzuje się ogrmonym przyśpieszeniem dynamiki rozwoju dyscypliny finansów publicznych. Bardzo popularna stała się w środowisku „finansów publicznych" problematyka finansów samorządu terytorialnego. Na podkreślenie zasługuje obserwowane zjawisko znacznego wzbogacania publikacji dotyczącej szeroko rozumianej problemtyki finansów publicznych, przy czym niektóre wątki eksponowane już wcześniej (np. deficyt i dług) znajdują się nadal w centrum uwagi, równocześnie pojawiają się nowe kierunki badań, na przykład związane z ideą *new public management* (Sochacka-Krysiak, 2008, s. 119–120).

2. DOBRA PUBLICZNE W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Postrzeganie administracji samorządowej jako dobra publicznego jest kluczowe dla stworzenia dobrych podstaw jej funkcjonowania. W ostanim półwieczu trwała ożywiona dyskusja na temat sposobu zorganizowania i funkcjonowania administracji samorządowej. Ścierały się ze sobą koncpecje neoliberalne i elastyczne, rozważano sposób dostarczania usług przez samorząd lokalny, nadzoru

nad samorządem lokalnym oraz rolę suwerena w postaci mieszkańców jednostek samorządu terytorialnego w podejmowaniu decyzji (Modzelewski, 2008, s. 151).

Samorząd lokalny można ujmować różnie, tak z punktu widzenia poszczególnych dyscyplin naukowych, jak i głównych funkcji, zwłaszcza funkcji pełnionej w życiu społeczeństw lokalnych. Z punku widzenia dóbr publicznych samorząd terytorialny można przedstawić w postaci trójkąta:

- podstawowe ramię tworzą tak zwane funkcje zlecane przez państwo, które w najogólniejszym stopniu sprowadzają się do podaży dóbr publicznych pozostających w gestii układu centralnego, a więc układu władczego,
- drugie ramię tworzy ta część działalności samorządu lokalnego, która się wiąże z podażą lokalnych dóbr publicznych,
- ostatnie, co nie znaczy, że mniej ważne ramię, to samorząd lokalny jako dobro publiczne. Oznacza to, że instytucja samorządu jako takiego stanowi samodzielne dobro publiczne (Kleer, 2015, s. 133).

Należy zaznaczyć, że dobro publiczne ma podstawowe znaczenie dla nauki o finansach publicznych. To właśnie istnienie tego rodzaju dobra jest przyczyną gromadzenia środków finansowych w funduszach publicznych koniecznych do finansowania procesów tworzenia dóbr publicznych (budowa dróg, lotnisk) oraz finansowania eksploatacji urządzeń publicznych (Owsiak, 2017, s. 34).

Jakie kryterium decyduje o tym, czy dane dobro ma charakter publiczny, czy prywatny? Najczęściej stosowanymi kryteriami są:

- kryterium użyteczności (kryterium społeczne),
- kryterium odpłatności (kryterium ekonomiczne).

Pierwsze kryterium użyteczności wskazuje na różnice pomiędzy korzyściami, które przynosi dobro prywatne, a korzyściami osiąganymi z dóbr publicznych. Korzyści z dobra prywatnego ograniczają się najczęściej do jednej osoby, niekiedy do kilku osób. Natomiast w przypadku dóbr publicznych dostęp do nich mają wszyscy obywatele, fakt korzystania przez człowieka z danego dobra nie uniemożliwia korzystania z tego samego dobra przez innego człowieka.

Z kolei według kryterium ekonomicznego o tym, czy dobro ma charakter publiczny, czy prywatny, decyduje źródło odpłatności. Dobrami publicznymi są dobra (towary, usługi) finansowane przez budżet państwa, budżety samorządowe i inne fundusze publiczne. W takim ujęciu dobra publiczne tworzą konsumpcję zbiorową społeczeństwa, która jest finansowana z funduszy publicznych. Oczywiście powstają na tym polu ostre kontrowersje wśród ekonomistów i polityków dotyczące iluzorycznej bezpłatności (rozdawania) dóbr publicznych. Bezpłatność dóbr publicznych może prowadzić do marnotrawstwa i nadużyć w gospodarowaniu nimi. Kolejną ich wadą jest to, że z punktu widzenia indywidualnego odbiorcy są bezpłatne, natomiast w sensie ekonomicznym są opłacane zbiorowo (Owsiak, 2017, s. 35).

Popyt na dobra publiczne może być zaspokajany przez sektor publiczny, prywatny i non profit. Jego zaspokajanie przez podmioty sektora publicznego nosi miano spożycia zbiorowego. Zgodnie z definicją spożycie zbiorowe oznacza podział dóbr publicznych między odpowiednie grupy ludności lub między poszczególnych obywateli, wyróżnianych najczęściej ze względu na sytuację materialną, stosunki rodzinne, pochodzenie społeczne. Podział ten jest dokonywany za pomocą mechanizmów o charakterze administracyjnym. Można wyróżnić dwie odmiany spożycia zbiorowego:

- spożycie zbiorowe na zasadach ogólnych – bezpłatne oferowanie dóbr publicznych;
- spożycie zbiorowe – podział dezyderatywny, którego cechą charakterystyczną jest częściowa odpłatność za dobra publiczne (Przybylska, 2011, s. 39–40).

Usługi i dobra publiczne przynoszące pożytek o zasięgu ogólnokrajowym powinny być dostarczane i opłacane centralnie, natomiast te o zasięgu lokalnym powinny być dostarczane lokalnie (Buchanan i Musgrave, 2005, s. 126). Jednak czasami stawia się nawet znak równości między dobrami publicznymi i dobrami społecznymi, czyli dobra dostarczane wszystkim lub większości obywateli są traktowane jako prawa społeczne i obywatelskie. Zalicza się do nich edukację, zdrowie, mieszkania, podstawowe ubezpieczenia (Gardawski, Gilejko, Siewierski i Towalski, 2008, s. 111–112).

Należy podkreślić, że pobieranie opłat nie jest możliwe w wypadku korzystania z czystych dóbr publicznych, jest to możliwe w przypadku dóbr społecznych. Pobieranie opłat może się przyczynić do poprawienia gospodarności w sferze tych dóbr, a także podniesienia ich rangi w świadomości społecznej, gdyż to, co otrzymuje się za darmo, nie jest zwykle doceniane (Przybylska, 2011, s. 39–40).

Bardziej szczegółowo można podzielić dobra publiczne na czyste i mieszane z jednoczesnym podkreśleniem, że obecnie zwiększa się ilość mieszanych dóbr publicznych. Odnosząc się do mieszanych dóbr publicznych, można je podzielić na: uniwersalne, specyficzne i lokalne. Najważniejsze są dobra publiczne uniwersalne, do których zaliczamy: edukację, ochronę zdrowia, sektor badań i rozwoju, sferę pomocy socjalnej, sektor samorządowy (samorząd jako instytucję) wraz z należącymi do niego podmiotami produkującymi dobra publiczne i świadczącymi usługi publiczne (Gardawski i in., 2008, s. 111–112).

Pytanie wobec tego brzmi następująco: na ile można wyspecyfikować taki zestaw dóbr i usług mieszanych mieszczących się w modelu uniwersalnym (powszechnym). Odpowiedź jest trudna przy założeniu, że na ilość oraz charakter dóbr mieszanych duży wpływ mają czynniki specyficzne związane z historią i kulturą poszczególnych państw. Należy pamiętać, że nowoczesne społeczeństwo i gospodarka charakteryzują się pewnymi ogólnymi właściwościami, wo-

bec tego taki uniwersalny zestaw jest konieczny dla zapewnienia postępu ekonomiczno-społecznego (Kleer, 2005, s. 28–29).

Charakterystykę siedmiu obszarów dóbr i usług mieszanych mieszczących się w modelu uniwersalnym przedstawiono w tabeli 5.

Według R.J. Schillera jednym z problemów związanych z dostarczaniem dóbr publicznych jest to, że informacja na temat nowych zamierzeń w tym zakresie jest niedostępna lub mało zrozumiała dla obywateli. Ludzie mają ogólną wiedzę o tych rodzajach dóbr publicznych, które są już dostarczane, ponieważ korzystając z nich, dostrzegają z tego pożytki (Schiller, 2016, s. 158–159).

Natomiast J. Hausner uważa, że formowanie kompleksowych systemów dostarczania dóbr, w tym zwłaszcza usług społecznych i dóbr społeczenie pożądanych, nie jest możliwe, jeśli nie następuje wyraźne poszerzenie kryteriów oceny (ewaluacji) tych systemów, w tym rewizja spojrzenia na kwestię efektywności i odpowiedzialności. W szczególności kryterium efektywności wykorzystania zasobów powinno zostać uzupełnione o kryteria dotyczące respektowania stanowiska interesariuszy i rzeczywistej odpowiedzialności dostarczycieli dóbr wobec nich oraz edukacji i aktywizacji społecznej (Hausner, 2013 s. 90).

Według J. Kleera niezależnie od charakteru, jaki przybiera układ lokalny wyznaczający w najogólniejszym zakresie podaż lokalnych dóbr publicznych, istnieją dziedziny mające znaczenie uniwersalne, dotycząc czterech podstawowych obszarów. Pierwszy z nich to rozwój infrastruktury lokalnej, zabezpieczającej normalne funkcjonowanie społeczności lokalnej mieszkającej na danym terenie oraz możliwości rozwijania więzi zewnętrznych. Następny obszar dotyczy ochrony środowiska lokalnego – z reguły występuje tu konflikt między bieżącymi czy średniookresowymi celami działalności gospodarczej a długookresowym interesem społeczności lokalnej, zapewniającym jej możliwości godnego życia, w przyjaznym środowisku. Zadaniem kolejnego układu jest tworzenie warunków społecznych eliminujących wszelkiego rodzaju dyskryminacje poszczególnych grup ludności zamieszkującej dany obszar. Ostatni obszar dotyczy tworzenia przez władze lokalne dóbr wspólnych, zapewniających zarówno możliwości rozwojowe, jak i korzyści pozamaterialne dla całej populacji zamieszkującej dany obszar, a co najmniej dla większości (Kleer, 2015, s. 135).

Wobec tego funkcje samorządów w kontekście dotyczącym interesów społeczności lokalnych i gospodarowania dobrami publicznymi w państwach demokratycznych wynikają z przyjęcia jednego z dwóch założeń ustrojowych, a mianowicie że samorządy i reprezentujące je organy są:

- świadomymi, kompetentnymi podmiotami samodzielnie decydującymi o pozostających w ich kompetencjach obowiązkach i zadaniach z zakresu gospodarowania dobrami publicznymi;
- instytucjonalnym rozwiązaniem usprawniającym regulację sfery zarządzania dobrami publicznymi przez państwo.

Tabela 5. Model uniwersalny zestawu dóbr i usług mieszanych

Obszary	Opis
Edukacja	Wykształcenie oraz charakter kapitału ludzkiego nie są wyłącznie kwestią indywidualnego wyboru. Państwo musi mieć wpływ na charakter edukacji, a edukacja nie może ulec pełnej komercjalizacji
Ochrona zdrowia	Podobnie jak edukacja, ochrona zdrowia nie jest i nie może być tylko sprawą indywidualną, czysto prywatną. Wynika to co najmniej z trzech okoliczności: zdrowe czy w miarę zdrowe społeczeństwo jest w znacznie większym stopniu wydajne, bardziej ekspansywne niż społeczeństwo nękane w sposób trwały chorobami. Postęp cywilizacji pozwala na leczenie chorób dotychczas nieopanowanych przez medycynę, jednak niektóre grupy społeczne nie mogą z dobrodziejstw medycyny korzystać. System demokratyczny oraz szeroki zakres dostępnej komunikacji (informacji) powoduje, że sektor publiczny musi przyjść z pomocą tej części społeczeństwa, która nie może korzystać z dobrodziejstw medycyny w dostatecznym stopniu
Ochrona środowiska	Cywilizacja przemysłowa doprowadziła, przynajmniej w pierwszych fazach jej rozwoju, do znacznego skażenia środowiska. Dalszy rozwój wymaga nie tylko ograniczenia tego procesu, ale też znacznej poprawy czy wręcz naprawy środowiska naturalnego. Ochrona środowiska stanowi jeden z wymogów zrównoważonego rozwoju i prawidłowego funkcjonowania społeczeństwa. Sektor prywatny nie jest w stanie samodzielnie sprostać tym zadaniom, dlatego znaczny ciężar tych kosztów będzie spoczywał na barkach sektora publicznego
Infrastruktura	Nowoczesne społeczeństwo i współczesna gospodarka charakteryzują się, przynajmniej w dwóch układach narodowych, daleko posuniętą integracją, którą w dużym stopniu zapewnia infrastruktura. Jest ona równie ważna, a z pewnego punktu widzenia może ważniejsza w szeroko rozumianych powiązaniach zewnętrznych, w przyciąganiu kapitału obcego, a zwłaszcza w wykorzystaniu możliwości wynikających z modeli imitacyjnych. Podobnie jak w odniesieniu do poprzednich dóbr mieszanych, sektor publiczny musi po części uczestniczyć w nich bezpośrednio
Sektor badań i rozwoju	Rola tego sektora jest coraz bardziej doceniana w naukach ekonomicznych. Wkład sektora publicznego w finansowanie B + R, zwłaszcza w dziedzinach teoretycznych, jest znaczny, a ponadto wiele rozwiązań, bardziej na poziomie teoretycznym aniżeli praktycznym, jest dostępna społeczności światowej właściwie w postaci darmowej (dostęp za darmo dzięki światowym systemom komunikowania – internet)
Sfera pomocy społecznej	Pomoc socjalna we współczesnych gospodarkach rynkowych w krajach rozwiniętych jest związana z europejskim modelem gospodarki rynkowej, w których ma charakter powszechny
Sektor samorządowy	Samorząd lokalny, z punktu widzenia teorii dóbr publicznych, może występować w podwójnej roli. Jako instytucja jest dobrem publicznym o charakterze lokalnym, służącym określonej grupie wyborców w realizacji celów zgodnie z ich preferencjami. Samorząd lokalny występuje zarówno jako dobro publiczne, jak i instytucja dostarczająca lokalnych dóbr publicznych i mieszanych

Źródło: Na podstawie: (Kleer, 2005, s. 29–32).

Przyjęte założenia ustrojowe przesądzają o usytuowaniu samorządu w roli aktywnego bądź pasywnego wykonawcy zadań publicznych, a także o tym, czy samorząd może się stać dobrem publicznym, czy nie. Te dwa odmienne uwarunkowane historycznie i związane z wielkością państw narodowych założenia pozwalają na konkluzję, że tylko pierwsze z nich umożliwia w pełni respektowanie zasady subsydiarności i pełnienie przez samorząd roli dobra publicznego.

To właśnie na szczeblu lokalnym świadomość potrzeb i wiedza o możliwościach ich zaspokojenia tworzy warunki do efektywnego funkcjonowania samorządów i spełnienia oczekiwań co do kształtowania dobra, jakim jest samorząd lokalny. Możliwość „stawania" się dobrem publicznym jest jednak w przypadku samorządów zależna od ich stabilności finansowej, posiadania własnego majątku i własnej administracji. W drugim przypadku samorząd, a właściwie jego organy przedstawicielskie i wykonawcze, stają się jedynie instytucjami pośredniczącymi między państwem a obywatelem (Zeman-Miszewska, 2013, s. 376 i 377).

Podsumowując, samorząd terytorialny jest i powinien być głównym kreatorem rozwoju lokalnego. Powierzenie jednostkom samorządu terytorialnego zadań własnych, polegających na zaspokajaniu potrzeb mieszkańców danego terenu jako potrzeb zbiorowych, odbywa się za pomocą dóbr i usług dostarczanych przez samorząd. Współcześnie we wszystkich państwach demokratycznych samorząd terytorialny jest integralną częścią władzy. Na podstawie uregulowań ustawowych wypełnia on samodzielnie w określonym zakresie zadania publiczne, które wcześniej były wykonywane przez urzędników administracji publicznej (Dylewski i in., 2007, s. 15).

3. NOWY PARADYGMAT ZARZĄDZANIA W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Punktem wyjścia dla przemian, które zaszły w administracji publicznej, było zauważenie, że administracja odbiega od idealistycznych wizji i zasad, na których miała się opierać. Niejednokrotnie administracja publiczna, w tym samorządowa, była postrzegana jako nieelastyczna, inercyjna, zhierarchizowana, nakierowana na zaspokajanie własnych potrzeb, świadcząca usługi dla obywateli w sposób nieadekwatny do potrzeb (Modzelewski, 2008, s. 153).

Na filozofię zarządzania w europejskim sektorze publicznym szczególny wpływ wywarła szkoła administracyjna z lat dwudziestych XX w., której założycielami i najbardziej znanymi postaciami byli Henri Fayol i Max Weber. W odniesieniu do sektora publicznego wpływ M. Webera był nawet większy. Szkoła administracyjna nazywana była wcześniej biurokratyczną, początkowo słowo

to nie miało pejoratywnego znaczenia. Dopiero później, po dekadach praktyk okazało się, że zasady promowane przez tę szkołę – nie wszystkie, ale zapewne większość – prowdzą do biurokracji we współczesnym negatywnym znaczeniu (Oleksyn, 2013, s. 58).

Bardzo ważna jest identyfikacja wartości i znaczenia oraz tego, czym jest lub może być „zarządzanie publiczne" czy „tradycyjna administracja". Ogólnoświatowa debata, chociażby w takich krajach jak Australia, Kanada, Nowa Zelandia czy Stany Zjednoczone, obejmowała teorię i praktykę administracji publicznej. W każdym z tych krajów tradycyjne teorie i praktyki administracji publicznej były atakowane kolejnymi programami reform. Ponadto w każdym z nich wiele mówiono o rewolucjach w administracji i zmianach paradygmatu zarządzania (Gray i Jenkins, 2015, s. 544).

Idea paradygmatu została zapożyczona z pracy T. Kuhna, który definiuje paradygmat, jak sam napisał, w sposób kolisty:

- „paradygmat jest tym, co łączy członków społeczności uczonych, oraz
- odwrotnie – społeczność uczonych składa się z ludzi, którzy podzielają pewien paradygmat" (Kuhn, 2009, s. 298–299).

Słowo paradygmat – zgodnie z definicją *Słownika wyrazów obcych,* pochodzi od greckiego *paradeigma*, co w języku polskim oznacza „wzór" „przykład". W perspektywie nauk społecznych pojęcie paradygmatu wiąże się z określonym spójnym wewnętrznie zbiorem przekonań filozoficznych dotyczących natury rzeczywistości społecznej i natury badań naukowych (Jemielniak, 2012, s. 59).

W zarządzaniu administracją i sektorem publicznym można wyróżnić trzy następujące po sobie doktryny zarządzania. W latach 1950–1980 dominowało rządzenie hierarchiczne. Natomiast w latach 1980–1995 niezwykłą popularność zdobyło podejście rynkowe, znane pod nazwą *new public management*. Natomiast od 1995 r. coraz większe znaczenie przypisuje się kolejnemu podejściu – sieciowemu – nazywanemu najczęściej *new public governance* – nowe rządzenie publiczne (Hensel, 2016, s. 174–175).

Tradycyjny model administracji publicznej był od dawna przedmiotem krytyki, jego funkcjonowanie było kojarzone z biurokracją. To właśnie krytyka biurokratyzacji przyczyniła się do ewolucji administracyjnego modelu zarządzania, który adaptował niektóre nowe osiągnięcia teorii organizacji i zarządzania. Pierwszą z przyczyn zmian był atak na sektor publiczny po dojściu do władzy M. Thatcher w Wielkiej Brytanii i R. Regana w USA. Główny zarzut wobec tradycyjnego modelu administracji publicznej dotyczył jej wielkości, zakresu funkcjonowania sektora publicznego oraz stosowanych w nim metod zarządzania. Kolejne przyczny ewolucji modelu adnistracji publicznej, to zmiany: w teorii ekonomii, w sektorze prywatnym, glabalizacja, zmiany w technologii (Zalewski, 2006, s. 24–25).

Ta szkoła, reformowania administracji, wywodzi się z paradygmatu neoliberalnego, w szczególności z przemyśleń szkoły chicagowskiej ekonomii (Hensel, 2016, s. 176).

Dlatego wyjaśniając proces zmian w administracji publicznej i drogę do współczesnego zarządzania publicznego, należy uwzględnić elementy teorii wynikające z liberalnych koncepcji ekonomicznych oraz zarządzania w warunkach rozproszenia tytułów własności odniesionych do sektora publicznego. Dotyczy to szczególnie teorii wyboru publicznego i teorii agencji (Kowalczyk, L., 2008, s. 6–7).

Nowa ekonomia instytucjonalna oparta jest na kryteriach racjonalności ekonomicznej oraz na założeniach metodologicznego indywidualizmu. Jej elementami są analiza formalnych i nieformalnych instytucji życia gospodarczego i politycznego. Swym zasięgiem obejmuje: teorię kosztów transakcyjnych, teorię praw własności oraz nową ekonomię polityczną, określaną jako teoria wyboru publicznego. Ekonomia instytucjonalna, zwłaszcza nowa ekonomia instytucjonalna, wskazuje na znaczącą rolę przyjmowania reguł wolnorynkowych oraz społecznej odpowiedzialności przez instytucje w koncepcji teorii dóbr publicznych (Polcyn, 2017, s. 22).

Koncepcja nowego zarządzania publicznego (*new public management*) opiera się na pięciu teoretycznych mikroekonomicznych ramach:

- teorii publicznego wyboru,
- teorii agencyjnej,
- teorii kosztów transakcyjnych,
- technicznej teorii racjonalności,
- teorii instytucjonalnej (Heyer, 2011, s. 420).

Natomiast J. O'Flynn (2007, s. 355) w ekonomicznych założeniach do *new public management* zamiast teorii kosztów transakcyjnych wymienia teorię konkurencji.

To właśnie te teorie wywarły największy wpływ na kształtowanie NPM. Teoria publicznego wyboru miała ogromny wpływ na sposób myślenia i rozwój nauk politycznych, porządku publicznego i administracji publicznej. Wiele różnych pojęć, terminów zostało użytych do jej opisania: teoria wyboru publicznego, teoria wyboru społecznego, teoria racjonalnego wyboru, ekonomia polityki i Virginia School. Głównym założeniem teorii była wiara w to, że ludzie są racjonalni i kierują się własnym interesem. W tej teorii dążono również do minimalizacji roli państwa i ograniczenia wpływu polityków i siły rządu. Uważano, że politycy nadużywają swojej władzy, dlatego należy ją zminimalizować poprzez restrukturyzację budżetów (Heyer, 2011, s. 420).

Szkoła chicagowska opiera się na koncpecji *homo oeceonomicus*, człowieka maksymalizującego zysk, pozbawionego ideologii. W szkole tej zachowania podmiotów w sferze politycznej też się analizuje w kategoriach mechanizmu

cen i wymiany, zakładając, że uczestnicy rynku są odbiorcami cen, a równowaga kształtuje się natychmiast i jest trwała (Wilkin, 2012, s. 20).

Przedstawicielem tej szkoły jest J. Coleman, który teorię wyboru publicznego uważa za szczególną postać teorii racjonalnego wyboru. Socjologiczna teoria racjonalnego wyboru opiera się na następujących elementach:

- indywidualizmie metodologicznym – zakładamy, że wpływ na wynik w skali makro mają decyzje i wybory pojedynczych członków danej grupy, a w związku z tym wynik zbiorowy wyłania się poprzez maksymalizację użyteczności zachowania wielu osób działających w różnych rolach;
- zasadzie maksymalizacji użyteczności – jednostki, które dążą do osiągnięcia swoich celów, wybierają taką strategię, która będzie najbardziej skuteczna;
- koncepcji optimum społecznego, która zakłada, że stan optymalny to taki stan, w którym jest niemożliwe poprawienie sytuacji jednostki bez jednoczesnego pogorszenia sytuacji drugiej jednostki;
- koncepcji równowagi systemu zakładającej, że nie można poprawić swojej sytuacji ze względu na brak bodźców do zmiany działania;
- możliwości poprawy użyteczności przez zrzeczenie się kontroli;
- koncepcji kapitału społecznego, rozumianego jako zasoby będące wynikiem ukształtowania się nieformalnych organizacji oraz wzajemnych powiązań i relacji pomiędzy nimi;
- założeniu o społecznych źródłach uprawnień dotyczących uprawnień własnościowych związanych ze środkami produkcji do uprawnień politycznych i obywatelskich;
- koncepcji instytucji (Heciak, 2008, s. 7–8).

Trzecią z głównych szkół w teorii wyboru publicznego jest szkoła Rochester, stworzona przez pracowników University of Rochester. Zasługą tej szkoły jest wzbogacenie teorii wyboru publicznego o elementy konfliktu i sposobu jego rozwiązywania. Przedmiotem jej zainteresowania są też: problematyka głosowania, manipulacja programami wyborczymi, strategie partii, handel głosami, efektywność władzy ustawodawczej i biurokracji (Wilkin, 2012, s. 21).

Reasumując, w teorii wyboru publicznego próbuje się odpowiedzieć między innymi na następujące kwestie: kogo reprezentują władze publiczne lub w czyim interesie pełnią swoje funkcje, zwłaszcza alokacyjną i redystrybucyjną, jakimi kryteriami kierują się władze publiczne, dokonując alokacji dóbr publicznych i społecznych. Głównym jej celem jest obiektywizacja kryteriów wyboru przy alokacji dóbr i redystrybucji dochodów, a więc eliminowanie lub ograniczenie arbitralności i woluntaryzmu decyzyjnego władz publicznych (Owsiak, 2017, s. 116).

Druga z teorii zakłada, że życie społeczne i polityczne należy rozumieć jako serię „umów", w których jedna ze stron wchodzi w wymianę z drugą stroną (Heyer, 2011, s. 420). W ramach tej teorii poszukuje się odpowiedzi na pytania,

dlaczego agenci nie wykonują zaleconych przez kierownika zadań, oraz w jaki sposób można kształtować ten rodzaj relacji (Łada i Kozarkiewicz, 2014, s. 47).

Teoria agencji łączy się z oddzieleniem własności od zarządzania przedsiębiorstwem i dotyczy rozbieżności pomiędzy celami właściciela/mocodawcy i menedżera/agenta – potrzeba wyjaśnienia rozbieżności i poszukiwania bodźców dla menedżerów skłaniających do działania w interesie właściciela; asymetria informacji jest łagodzona przez radę nadzorczą.

Natomiast w sektorze publicznym problem jest bardziej złożony i zostaje wyostrzona asymetria informacji w relacji: wyborca-mocodawca; polityk-agent--mocodawca; administrator-agent. Z tych relacji wynikają następujące wnioski: ograniczone możliwości weryfikacji i oceny stanu procesów przez polityka i wyborcę; rozmyty proces decyzyjny. Łagodzenie ostrości problemu agencji wymaga zmniejszenia udziału państwa w gospodarce oraz wprowadzenia do sektora publicznego rozwiązań kontrolowanych, oddziałujących na pracowników całej organizacji (Kowalczyk, L., 2008, s. 6–7).

Źródła kosztów transakcyjnych tkwią w ograniczonej racjonalności podejmującego decyzje i nielojalności partnerów powodujacych, że współpraca i rywalizacja podmiotów odbywa się w warunkach niepewności, a jej zmniejszenie stanowi przesłankę do wprowadzenia instytucji. Stosując się do kryterium instytucji, można wyróżnić koszty transakcyjne rynkowe (przetargowe), menedżerskie (zarządzania) i publiczne (racjonujące). Koszty publiczne odnoszą się do transakcji dostarczania dóbr publicznych, w których występuje kolektywny przełożony, a podwładnym jest jednostka (Zbroińska, 2013, s. 167).

Organizacje sektora publicznego, które nie działają w otoczeniu rynkowym, z powodu braku zewnętrznego regulatora, jakim w przypadku przedsiębiorstw prywatnych jest zysk, osiągają zbyt dużą wielkość i są zbyt kosztowne. Z tych właśnie powodów zaleca się w nich dezagregację i redukcję zatrudnienia (Musialik, 2015, s. 141).

Teoria konkurencji zakłada, że konkurencja wpływa na obniżenie kosztów produkcji. Kluczowa dla obniżania kosztów przez przedsiębiorców w tej teorii jest liczba firm. Zastosowanie tej teorii w sektorze publicznym prowadzi do stwierdzenia, że bardziej efektywna jest taka organizacja sektora publicznego, w której jednostki są liczne i małe (Musialik i Musialik, 2013, s. 294–295).

Do głównych doktryn *new public management* można zaliczyć:

1. Nacisk na profesjonalne zarządzanie w sektorze publicznym – kontrola na wszystkich szczeblach jego funkcjonowania.
2. Sprecyzowanie standardów i miar dokonań – poprzez jasne zdefiniowanie celów, do których dążą jednostki sektora finansów publicznych. Wyznaczenie wskaźników sukcesu najlepiej wyrażonych ilościowo, szczególnie dla usług świadczonych przez sektor publiczny.

3. Większy nacisk na kontrolę wyników – alokacja zasobów powinna być połączona z pomiarem dokonań, odejście od biurokracji w sektorze publicznym.
4. Decentralizacja jednostek sektora finansów publicznych – zerwanie z monolitycznymi jednostkami. Przejście w sektorze publicznym do systemu zarządzania charakterystycznego dla podmiotów prywatnych.
5. Konkurencja w sektorze publicznym – zawieranie umów terminowych i wprowadzenie procedur przeprowadzania przetargów publicznych.
6. Nacisk na zarządzanie charakterystyczne dla przedsiębiorstw prywatnych – odejście od zarządzania hierarchicznego. Świadczenie usług na rzecz społeczności lokalnej w sposób etyczny. Większa elastyczność przy zatrudnianiu i nagradzaniu pracowników, wykorzystanie technik stosowanych w przedsiębiorstwach komercyjnych.
7. Nacisk na większą dyscyplinę i kontrolę wykorzystywanych zasobów – redukcja kosztów bezpośrednich, podnoszenie dyscypliny pracy (Hood, 1991, s. 4–5).

Jednak kompleksowa „zmiana paradygmatu" z biurokracji weberowskiej na typowo „kierowniczą" administrację inspirowaną NPM nie nastąpiła. Zamiast tego mamy mieszankę nowych instrumentów zarządzania i tradycyjnych praktyk prawnych – określanych modelem „neo Weberian". Taką nazwę modelu wprowadził G. Bouckaert, żeby scharakteryzować obserwowalne przejście z klasycznej (kontynentalna Europa) administracji do hybrydowej organizacji, która łączy „stare zasady biurokracji" z nowymi mechanizmami zarządzania.

Warstowanie jako hybrydyzacja ma znaczenie nie tylko dla stabilności instytucji, ale także dla zmiany. Oznacza to, że „stara warstwa" jest w rzeczywistości warunkiem wstępnym dla nowych szans, pomysłów. Jeśli chodzi o reformy sektora publicznego, badania potwierdziły, że jeśli biurokratyczny rdzeń administracji został wykorzeniony przez reformę NPM, to nowe zarządzanie publiczne nie może odnieść sukcesu bez stabilnej, tradycjnej neutralnej biurokracji (Polzer, Meyer, Hollerer i Seiwald, 2016, s. 92).

Nie ma wątpliwości, że doktryna NPM wyraźnie odcisnęła swoje piętno w Europie i wpłynęła w znacznym stopniu na krajobraz administracyjny. Kultura organizacji i światopogląd uległy zmianom w samorządzie lokalnym. Mniej lub bardziej wykonalne idee, koncepcje przeniesione z sektora prywatnego do publicznego przetrwają w „pamięci instytucjonalnej" władz lokalnych. Jednak nie nastąpiło pełne przejście na administrację zarządczą w sektorze publicznym i NPM straciło na swojej początkowej atrakcyjności (Kuhlmann, 2010, s. 1128).

Jednak, jak napisali Ch. Politt i G. Bouckaert, reforma zarządzania publicznego jest zwykle postrzegana jako środek prowadzący do celu, a nie cel sam w sobie. Precyzyjnie można powiedzieć, że jest to środek do wielu celów, do których zaliczamy: oszczędności w wydatkach publicznych, poprawę jakości

usług publicznych, usprawnienie działania administracji (Politt i Bouckaert, 2000, s. 6).

G. Bouckaert podkreśla, że środkiem do realizacji wyżej wymienionych celów jest, po pierwsze, większa presja na poprawę wydajności w sektorze publicznym, po drugie, zwiększenie specjalizacji i poprawa efektywności. Ogólny pogląd, że rząd i sektor publiczny nie zmieniają się same, znajduje odzwierciedlenie w pomyśle, że należy zwiększać presję na wzrost efektywności, aby zagwarantować w nich zmianę i poprawę. W rezultacie presja wewnętrzna i zewnętrzna jest instytucjonalizowana w sektorze publicznym. Zwiększenie nacisku wewnętrznego oznacza, że aktywowana jest cała pula instrumentów wewnętrznego zarządzania. Plany strategiczne i biznesowe, oceny pracowników, powiązania organizacyjne i mechanizmy finansowe są tak konstruowane, aby zwiększyć nacisk. Zewnętrzny nacisk przejawia się poprzez mechanizmy rynkowe (Bouckaert, 2009, s. 96).

Według A. Zalewskiego *new public management* jest rynkowo-menedżerskim modelem zarządzania ukształtowanym na podobieństwo modelu zarządzania sektorem prywatnym. Stanowi on transpozycję metod i technik zarządzania tym sektorem do zarządzania organizacjami publicznymi. Jako model będący uogólnieniem określonej teorii zakłada analogię warunków funkcjonowania, a tym samym i zarządzania w tych dwóch sektorach. Jest ona jednak zbyt daleko posunięta, ponieważ sektor publiczny zaspokaja te potrzeby społeczne, w których rynek zawodzi, a ich zaspokojenie musi spełniać nie tylko kryteria efektywności ekonomicznej, ale i sprawiedliwości społecznej (Zalewski, 2006, s. 45).

Jak zauważa E. Wojciechowski, mimo że samorząd terytorialny funkcjonuje na specyficznych zasadach, to widać, że przejmuje i będzie przejmować coraz więcej elementów typowych dla sektora prywatnego. Samorządy terytorialne funkcjonują w coraz bardziej konkurencyjnym otoczeniu i muszą postępować zgodnie z logiką rynkową. Trzeba jednak pamiętać, że mechanizmy ekonomiczne i innowacyjne mają służyć zarządzaniu w interesie wspólnoty samorządowej. Oczywiście nie wszystkie rozwiązania wykorzystywane w podmiotach komercyjnych mogą być przeniesione bez modyfikacji do sektora publicznego (Wojciechowski, 2012, s. 47).

Badania w belgijskiej administracji federalnej potwierdziły ewolucję, która nastąpiła po wdrożeniu zasad NPM. Skonstruowano dwie identyczne, logiczne koncepcje: „usługi publiczne" i „publiczny menedżeryzm". Koncepcje te odzwierciedlają i reprezentują wartości określające administrację publiczną (Rondeaux, 2006, s. 581).

Jednym z problemów wdrażania praktyk zarządczych charakterystycznych dla podmiotów prywatnych w sekotrze publicznym było to, że zamiast dążyć do poprawy jego wydajności i skuteczności, dominowały zachowania izomor-

ficzne. Dążono do upodobnienia podmiotów sektora publicznego do przedsiębiorstw prywatnych. Dlatego pojawiły się głosy, że próby wdrożenia NPM często kończyły się niepowodzeniem z powodu niewystarczającego uwzględniania kontekstu kulturowego sektora publicznego (Brown, Waterhouse i Flynn, 2003, s. 239).

Mimo ograniczeń NPM takie orientacje jak nastawienie organizacji publicznych na osiąganie wyników i wykorzystanie przez nie planowania oraz zarządzania należy uznać za elementy twórcze, mogące zracjonalizować sektor publiczny (Zalewski, 2006, s. 45).

Pomimo dużej różnorodności w podejściu do NPM w krajach, które wdrożyły jego zasady, istnieją pewne wspólne wzorce. Jednak większość krajów nie wprowadziła czystego NPM, dlatego nie ma jednego dominującego modelu (Ehrler, 2012, s. 337).

Współczesną (zaproponowaną około 20 lat temu) propozycją usprawnienia zarządzania w sferze publicznej stało się *governance* – współzarządzanie publiczne, partycypacyjne zarządzanie publiczne lub zarządzanie interaktywne (Marks-Krzyszkowska, 2016, s. 46).

Przez pojęcie *new public governance* rozumiemy konfigurację władzy, w której jednostki samorządu terytorialnego są sektorami zmuszonymi współdziałać z innymi aktorami w sieciach i poprzez relacje rynkowe (Hensel, 2016, s. 179).

Nowa samorządność lokalna, znana w świecie anglojęzycznym jako „*new local governance*", kładzie nacisk zarówno na słowo „*new*", jak i „*governance*". Samo słowo *governance* wydaje się nieprzetłumaczalne na język polski bądź trudne do zastąpienia synonimem. Wymaga wobec tego włączenia go do języka polskiego, tak jak to się stało z wieloma innymi pojęciami angielskimi. Samo słowo *governance* uwypukla relacyjny wymiar samorządności, a zwłaszcza fakt, że chodzi zarówno o walor rządzenia, jak i współzarządzania, jako procesów biegnących paralelnie i wzajemnie się warunkujących.

Sztuka *governance* polega na dającym efekty synergii skojarzeniu partykularnych i ogólnych interesów tak, aby działanie na rzecz celów wspólnych umacniało też przesłanki realizacji celów partykularnych i ogólnych interesów grupowych (Barczyk, 2010, s. 159–161).

Istotną cechą współczesnego zarządzania publicznego jest odejście od hierarchicznych struktur tworzonych przez aparat administracyjny, który miał wyłączność w decydowaniu i realizowaniu określonej przez siebie polityki. Zastępuje się je strukturą wielopodmiotową, zdecentralizowaną i rozczłonkowaną (fragmentaryzacja ośrodków decyzyjnych) (Marks-Krzyszkowska, 2016, s. 48).

Według T. Zawadzaka ogólnie sygnalizowane zmiany w zarządzaniu sektorem publicznym nie do końca są zweryfikowane i szerzej pozytywnie odczuwalne przez społeczeństwo. Może okażą się skuteczne w ograniczaniu niegospodarności i marnotrawstwa w gospodarowaniu środkami publicznymi. Specyfika

administracji publicznej jest oparta na dość płynnych i mało precyzyjnych kryteriach ocen, które są obiektywnymi czynnikami tworzącymi siły oporu przeciwko zmianom (Zawadzak, 2014, s. 24–25).

Należy jednak pamiętać, że zarządzanie finansami jednostki samorządu terytorialnego to złożony proces polegający na podejmowaniu przez jej organy stanowiące i wykonawcze wielu różnych wzajemnie powiązanych działań i decyzji służących maksymalizacji ekonomicznych i społecznych efektów, zgodnie z przyjętymi celami bieżącymi i strategicznymi. Kształtowanie dochodów oraz kierunki alokacji środków wynikają z ilościowych i jakościowych potrzeb zgłaszanych przez społeczności lokalne w ścisłym powiązaniu z bieżącą i prognozowaną sytuacją jednostki samorządu terytorialnego przy zastosowaniu zasad racjonalnego gospodarowania. Tak sformułowana definicja kładzie nacisk na prowadzenie polityki finansowej i gospodarki budżetowej jednostek samorządu terytorialnego ukierunkowanej na zarządzanie, a nie tylko administrowanie (Rudzka-Lorentz i Sierak, 2006, s. 183).

Natomiast rozwój samorządności według B. Filipiak (2011b, s. 26) wymaga nowych instrumentów, gdyż stare się nie sprawdzają, na skutek zmian w otoczeniu. Społeczeństwo jest coraz bardziej świadome swoich praw obywatelskich, płacąc daniny, chce mieć efekty w postaci optymalnej ilości i jakości dostarczanych dóbr i usług.

ROZDZIAŁ II

POMIAR DOKONAŃ A EFEKTYWNOŚĆ DZIAŁANIA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. TEORIA EFEKTYWNOŚCI I RACJONALNOŚCI W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Racjonalność oraz gospodarność stanowią punkt wyjścia do rozpatrywania problemów efektywności. Racjonalność to rozsądne, przemyślane działanie, prowadzone w najlepszej wierze oraz przynoszące dobre rezultaty. Racjonalność ma podłoże psychologiczne, a przede wszystkim jest pierwotna w stosunku do innych aspektów procesu gospodarowania (Łęczycki, 2013, s. 192 i 193).

Racjonalność w działaniu można zdefiniować krótko, jako dobór odpowiednich środków do osiągnięcia zamierzonego celu wynikającego z kalkulacji korzyści i kosztów dla podmiotu działania. Współczesna ekonomia uczyniła z pojęcia racjonalności jedno z kluczowych pojęć, dokonując rozmaitych podziałów. Najbardziej znany jest podział na:

- racjonalność realną – ze względu na wynik decyzji gospodarczej,
- racjonalność proceduralną – ze względu na tryb dochodzenia do decyzji – H. Simon (Gardawski i in., 2008, s. 30).

W prakseologii racjonalność jest definiowana jako cecha działania oceniana z punktu widzenia adekwatności doboru środków do celu. Wyodrębnia się dwa typy racjonalności – w sensie rzeczowym i w sensie metodologicznym. Racjonalność w sensie rzeczowym występuje wówczas, gdy dobór środków odpowiada obiektywnie istniejącym związkom między środkiem a celem działania (przystosowanie do prawdy). Natomiast racjonalność w sensie metodologicznym to zgodność działania z wiedzą posiadaną przez działającego, niezależnie od jej zgodności z obiektywnym stanem rzeczy (Bednarski i Szatur-Jaworska, 1999, s. 13).

Literatura przedmiotu wyodrębnia następujące rodzaje racjonalności: alokalcyjną, operacyjną i informacyjną. Pierwsza z nich, racjonalność alokacyjna, jako najważniejszą stawia użyteczność wynikającą z właściwego sposobu

ulokowania zasobów. Racjonalność operacyjna koncentruje się na właściwym usystematyzowaniu działania przez opracowanie przydatnego pod tym względem harmonogramu, a także właściwe wykorzystanie czasu i zminimalizowanie kosztów. Natomiast informacyjny charakter racjonalności przejawia się w analize rynku, w konktekście jego reakcji na informacje związane z podmiotami gospodarującymi czy otoczeniem gospodarczym (Chojnacka, 2014, s. 37).

Ewolucję poglądów na temat racjonalności działania gospodarczego w różnych szkołach przedstawiono w tabeli 6.

Tabela 6. Ewolucja poglądów na temat racjonalności działania gospodarczego

Nazwa szkoły	Charakterystyka
Szkoła klasyczna	Wielkim wkładem szkoły klasycznej w rozwój ekonomii było wprowadzenie modelu *homo oeconomicus*, który przyznawał podmiotowi gospodarującemu cechę racjonalności
Socjalizm utopijny	Socjaliści nie zakwestionowali modelu *homo oeconomicus* przyjmując, że celem człowieka jest osiągnięcie szczęścia i w tym działaniu postępuje zgodnie z wrodzonymi popędami, a przede wszystkim egoizmem
Marksizm	Teza o racjonalności działania zajmuje istotne miejsce w analizach prowadzonych przez K. Marksa. Dla podmiotu działającego celowo ma istotne znaczenie posiadana wiedza o warunkach, w jakich działa. Marks postulował holistyczne podejście do wyjaśnienia naukowego, stąd też samo działanie gospodarcze musi być widziane przez pryzmat całościowych stosunków społecznych, a nie tylko ekonomicznych. Marks nie rezygnuje z przypisywania podmiotowi racjonalności działania, tyle że umiejscawia to działanie w szerszym kontekście społecznym
Szkoły historyczne starsza i młodsza	Wyrosły z krytyki historycznego pojmowania praw ekonomicznych przez ekonomię klasyczną. Model *homo economicus* za jego indywidualizm, abstrakcyjny charakter spotkał się ostrą krytyką. Model ten został zastąpiony przez koncepcję „ducha narodowego", który miał rządzić działaniem społecznym. „Duch" poszczególnych epok gospodarczych albo „psychika" poszczególnych systemów gospodarczych ma charakter typu idealnego i odwołuje się do „natury ludzkiej". W modelu *homo oeconomicus* pojęcie natury ludzkiej znalazło uogólnienie w postaci dążenia podmiotu do osiągnięcia maksymalnej korzyści materialnej. Wobec tego „duch" poszczególnych epok to odpowiednio przekształcony model *homo oeconomicus*, który będzie się zachowywał racjonalnie w danych warunkach społeczno-ekonomicznych
Szkoła neoklasyczna	Lata siedemdziesiąte XIX wieku to początek kierunku marginalistycznego w ekonomii, w którym wyróżnia się trzy szkoły: psychologiczną, matematyczną i neoklasyczną. Przedstawiciele kierunku marginalistycznego zmodyfikowali model *homo oeconomicus*, nadając mu charakter subiektywny, co oznacza, że jednostki są racjonalne. Jednak ich celem nie jest maksymalizacja bogactwa, lecz maksymalizacja użyteczności

cd. tabeli 6

Nazwa szkoły	Charakterystyka
Instytucjonalizm	Przywiązywano duże znaczenie do obserwacji życia gospodarczego i krytyki filozofii hedonistycznej, a głównie modelu *homo oeconomicus*. Przedmiotem ekonomii instytucjonalnej ma być badanie społecznych zwyczajów i obyczajów, w których materializują się instytucje. W instutucjonalizmie następuje odrzucenie modelu *homo oeconomicus* w wersji subiektywnej
Keynesizm	W koncepcji J.M. Keynesa rekonstruowanej przez przedstawicieli nowej szkoły keynesowskiej ma zastosowanie model *homo oeconomicus*. Jednak wskazuje się ograniczenia racjonalności działania podmiotu związane właśnie z różnymi czynnikami psychospołecznymi
Monetaryzm	Szkoła ta nawiązuje do indywidualizmu metodologicznego i do subiektywnej wersji modelu *homo oeconomicus* w wyjaśnianiu zjawisk gospodarczych. Podstawowym motywem działania jednostek według M. Friedmana jest zaspokojanie potrzeb własnych, jednak przy analizowaniu celów działania jednostki
Nowa ekonomia klasyczna	Nawiązuje ona do paradygmatu neoklasycznego i pozostaje w zdecydowanej opozycji do programu keynesistowskiego. W programie nowej ekonomii klasycznej centralne miejsce zajmuje hipoteza racjonalnych oczekiwań. Zgodnie z tą teorią racjonalność działania podmiotów w gospodarce – związana z preferowanym celem i korzystaniem z wiedzy do jego realizacji – nie dotyczy tylko ich bieżących działań. Dotyczy również ich oczekiwań co do zmian zachodzących w gospodarce i ich reakcji na te zmiany

Źródło: Na podstawie: (Szarzec, 2002, s. 156–165).

W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego należy pamiętać, że jedną z generalnych zasad ich gospodarki finansowej jest zasada racjonalności. Zasady i reguły dotyczące gospodarki finansowej w ujęciu B. Filipiak przedstawiono w tabeli 7.

Tabela 7. Zasady i reguły dotyczące gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w ujęciu B. Filipiak

Rodzaj zasad	Elementy składowe
Zasady generalne	racjonalność, celowość, oszczędność, gospodarność, kontroli finansowej, odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych
Grupy zasad szczegółowych	dochodowo-przychodowe, wydatkowo-kosztowe, uzupełniające
Budżetowe	jednoroczności, jedności formalnej, jedności materialnej, powszechności, równowagi, specjalizacji, jawności, przejrzystości, realności, uprzedniości, gospodarności, operatywności, polityczności

Źródło: Na podstawie: (Dylewski, Filipiak, Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2010, s. 24–25).

Podstawową zasadą, w ramach zasad generalnych, jest zasada racjonalności działania. Racjonalność jest wyznacznikiem realizacji przyjętej struktury zadań. Można ją mierzyć albo według uzyskiwania największego efektu, albo poniesienia najmniejszego nakładu. Oznacza to, że konieczne jest ustalenie mierników służących pomiarowi stopnia racjonalności. Jednak według B. Filipiak należy pamiętać o tym, że jeśli jednostka samorządu terytorialnego stosuje zasadę uzyskania największego efektu, nie zawsze dojdzie do pełnego zaspokojenia wszystkich przyjętych celów. Na dostarczone przez jednostki dobra i usługi może nie być pełnego popytu, co spowoduje obciążenia z tytułu na przykład niewykorzystanych mocy. Zgodnie z drugą zasadą poniesienia najmniejszych nakładów może się wydawać, że poziom zadowolenia społeczności lokalnej z wykonania zadań osiągnie wyższy poziom. Dlatego istotny jest kompromis między zachowaniem zasady racjonalności a stymulowaniem rozwoju społeczności lokalnej w przyszłości (Dylewski i in., 2010, s. 25).

Efektywność, zgodnie z dorobkiem teorii organizacji, jest nadrzędną kategorią w stosunku do takich pojęć, jak wydajność, produktywność rentowność, skuteczność, sprawność, a nawet racjonalność (Skrzypek, 2012, s. 314). To optymalizacja celów (korzyści) przy minimalizacji wydatków. Można dokonać tej optymalizacji dwoma sposobami: osiągając maksymalny stopień realizacji przedsięwzięcia przy danym nakładzie zasobów (zwiększenie wydajności) lub używając minimalnego nakładu środków, aby w jak największym stopniu zbliżyć się do realizacji celu (oszczędzanie zasobów). Efektywność jest więc relacją pomiędzy nakładem a skutkiem (Bednarski i Szatur-Jaworska, 1999, s. 14).

Definicje różnych rodzajów efektywności jako podstawowowej kategorii ekonomicznej przedstawiono w tabeli 8.

Efektywność może dotyczyć zarówno pojedynczych podmiotów, jak i gospodarki jako całości. Może być rozpatrywana w krótkim bądź długim czasie. Efektywne funkcjonowanie gospodarki wymaga osiągnięcia trzech wymiarów efektywności: statycznej, dynamicznej i dystrybucyjnej (Szudy, 2014, s. 24).

Ksenofont 380 lat przed naszą erą dokonał podziału na efektywność statyczną i dynamiczną. Pierwszą określił jako takie zarządzanie określonymi zasobami, które umożliwia uniknięcie marnotrawstwa tych zasobów. Natomiast efektywność dynamiczną wiązał z procesem powiększania majątku dzięki przedsiębiorczej kreatywności i działaniu pomimo ryzyka. Wraz z rozwojem fizyki mechanicznej nastapiło w ekonomii odejście do kwestii efektywności ekonomicznej, którą zawężono do aspektu statystycznego (Szudy, 2014, s. 24).

W ujęciu systemowym efektywność to nie tyle stopień realizacji celów, ile zdolność organizacji do pozyskiwania środków z otoczenia i stopień ich wykorzystania. Zwolennicy podejścia systemowego przyjmują w swych koncpecjach dwa podstawowe założenia. Pierwsze dotyczy tego, że organizacje są systemami otwartymi, połączonymi licznymi więzami z otoczeniem, dążącymi do

Tabela 8. Efektywność jako podstawowa kategoria ekonomiczna

Rodzaje efektywności	Charakterystyka
Efektywność ekonomiczna (*Encyklopedia powszechna PWN*, 2004, s. 652)	To relacja efektu do nakładu (czynnika produkcji lub zespołu czynników produkcji). Można ją rozpatrywać w mikroskali i wówczas dotyczy całego przedsiębiorstwa lub jednego z czynników produkcji zaangażowanych w tym przedsiębiorstwie
Efektywność ekonomiczna w teorii ekonomii (Stiglitz, 2004, s. 77–86)	Definiowana statystycznie jako optymalność (efektywność) Pareto. Jest to taki stan alokacji zasobów, w którym żadna zmiana nie jest w stanie polepszyć sytuacji choćby jednej osoby bez równoczesnego pogorszenia sytuacji drugiej osoby. W ujęciu dynamicznym efektywność jest procesem nieustających zmian w alokacji zasobów, która prowadzi do polepszenia sytuacji jednostki bez pogorszenia sytuacji innej osoby
Efektywność alokacyjna	Oznacza, że zasoby czynników produkcji zostały przyporządkowane do poszczególnych gałęzi tak, żeby uzyskać maksymalną produkcję
Efektywność produkcyjna	Gdy dany lub większy rozmiar produkcji jest wytwarzany przy niższym koszcie lub gdy przy takich samych nakładach produkuje się lepsze jakościowo dobra
Efektywność innowacyjna	Nowe technologie charakteryzuje najwyższa z możliwych produktywność wykorzystywanych nakładów
Efektywność dystrybucyjna (Sztaba, 2007, s. 104–105)	Żaden z podmiotów nie ma bodźców do zmiany istniejącej struktury podziału wytworzonego produktu

Źródło: Na podstawie: (Przygodzka, 2008, s. 155–156).

zachowania swej integralności oraz rozwoju. W związku z tym starają się racjonalizować pozyskiwanie zasobów oraz swoją pozycję w stosunku do innych elementów otoczenia. Drugie założenie dotyczy ograniczoności (rzadkości) zasobów niezbędnych do utrzymania integralności organizacji, jej przetrwania i rozwoju (Pawłowski, 2014, s. 2014).

Na efektywność organizacyjną składa się efektywność gospodarowania (inaczej ekonomiczna) oraz pozaekonomiczna. Efektywność ekonomiczna wywodzi się z zasady racjonalnego gospodarowania i oznacza osiąganie danych wyników przy możliwych nakładach (kosztach) albo uzyskiwanie możliwie jak najwyższego wyniku z danej ilości nakładów. Ta kategoria efektywności może występować w ujęciu finansowym lub produktywnościowym (Szymańska, 2010, s. 156).

Efektywność organizacyjną zdefiniowano jako kwantyfikowaną w kategoriach ilościowych i jakościowych zdolność do przetrwania i działania w zmieniających się warunkach. Można ją zidentyfikować, rozpoznając i oceniając sposób realizacji celów organizacji/instytucji oraz właściwy ich dobór. W przypadku instytucji publicznych dobór celów jest związany z zaspokojeniem potrzeb społecznych, celów uwzględniających interes publiczny, priorytetów przy akceptacji wszystkich zainteresowanych stron (Pierścieniak, 2011, s. 340).

Reasumując, pojęcie efektywności może być bardzo różnie rozumiane i interpretowane. Od precyzyjnego określenia finansowej relacji nakładów do uzyskanych efektów (*sensu stricto*) po szeroką identyfikację stopnia wykorzystania zasobów oraz uzyskanych efektów finansowych, materialnych, organizacyjnych, społecznych, środowiskowych, a nawet moralnych (*sensu largo*). Skala tego zróżnicowania, jak zauważa M. Kachniarz (2012, s. 63–64), jeszcze powiększa się w przypadku prób określenia dziedzin, których istotą jest interdyscyplinarność. Rysuje się wobec tego dysonans nie tylko w granicach poszczególnych nauk, ale także pomiędzy różnymi ich dziedzinami.

Współczesne koncpecje oceny efektywności organizacji charakteryzują się:
- powiązaniem oceny ze strategią organizacji i satysfakcją interesariuszy,
- indywidualizacją doboru kryteriów oceny,
- wielopłaszczyznowością oceny,
- wykorzystaniem kryteriów zarówno ilościowych, jak i jakościowych,
- porównywaniem parametrów efektywnościowych z innymi organizacjami w celu uczenia się (benchmarkingu) (Szudy, 2014, s. 26).

Efekty działań sektora finansów publicznych mogą być rozpatrywane w wymiarze ilościowym (np. przy ustalaniu efektywności kosztowej dostarczanej przez sektor publiczny dóbr i usług) oraz jakościowym (np. jakość dostarczanych dóbr i świadczonych usług publicznych). Ocena efektywności sektora publicznego może i powinna być prowadzona na różnych poziomach. Poziom makroekonomiczny i społeczny dotyczy zarządzania całą gospodarką, poziom mezo – części sektora publicznego wydzielonych według różnych kryteriów (funkcji, celów, podsektorów), a poziom mikro dotyczy poszczególnych jednostek sektora publicznego (Miłaszewicz, 2014, s. 168).

Wobec tego, że uwarunkowania badań nad efektywnością w administracji publicznej są specyficzne, pojawia się pytanie, czy zajmować się efektywnością w tym sektorze. Według M. Kachniarza odpowiedź powinna być twierdząca. Jest ona uwarunkowana rozmiarami sektora w zakresie wykorzystywania środków publicznych. To właśnie te środki powinny być poddane analizie efektywności ich wydatkowania.

Należy wobec tego zadać pytanie, jak to zrobić, aby wyniki odzwierciedlały istotę funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego i definiowały główne czynniki wpływające na taki stan rzeczy (Kachniarz, 2012, s. 71).

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 roku efektywność stała się ważnym kryterium oceny funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego, ale również gospodarowania publicznymi zasobami pieniądza. W finansach samorządowych należy ustalić:
- Czy publiczne zasoby pieniądza są prawidłowo alokowane?
- Czy alokacja odbywa się zgodnie z obowiązującymi zasadami prawa?

- Jeśli nie, to jakie czynniki spowodowały odchylenia w alokacji publicznych zasobów pieniądza?
- Czy istniejąca alokacja publiczna zasobów pieniądza jest społecznie oczekiwana i akceptowana (Filipiak, 2012, s. 610)?

Nie można jednak zapominać o tym, co napisał T. Sedlacek, mianowicie że maksymalizacja efektywności za wszelką cenę przedkłada ekonomiczny aspekt człowieka ponad humanistyczny i redukuje go do „produktywnej jednostki" (Sedlacek, 2011, s. 33).

Efektywność ekonomiczna, która dotyczy również obszaru działania samorządu terytorialnego, wymaga, aby jego władze zarządzały majątkiem, finansami i administracją w sposób racjonalny, w szeroko i dobrze pojętym interesie reprezentowanych wspólnot samorządowych. Kluczowe miejsce w działalności samorządu terytorialnego zajmuje zarządzanie sprawami publicznymi, które należą do jego kompetencji (Szewczuk, Kogut-Jaworska i Zioło, 2011, s. 94).

2. WPŁYW TEORII POMIARU DOKONAŃ NA EFEKTYWNOŚĆ I RACJONALNOŚĆ FUNKCJONOWANIA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Warunkiem nastawienia jednostek samorządu tertytorialnego na osiąganie wyników jest ich pomiar, który umożliwia ocenę z punktu widzenia gospodarności, efektywności, skuteczności. Pomiar efektów działalności jednostek samorządu terytorialnego napotyka różne trudności związane ze specyfiką świadczonych przez nie usług oraz brakiem możliwości skonstruowania syntetycznego miernika oceny na podobieństwo zysku w podmiotach sektora prywatnego (Zalewski, 2005, s. 44).

Podlegające pomiarowi rezultaty działalności jednostek gospodarczych są nazywane wynikami lub dokonaniami. Osiągnięte i prawidłowo ustalone wyniki służą do oceny efektywności decyzji podjętych przez menedżerów w przeszłości oraz stanowią wskazówki przy podejmowaniu decyzji dotyczących działalności jednostek w przyszłości. Pomiar i ocena wyników (dokonań) każdej jednostki powinny następować w relacji do celów jej działalności wynikających ze strategii (Szychta, 2014, s. 757).

Według R. C. Nyhana i L. L. Martina pomiar dokonań definiuje się jako „regularne gromadzenie i przekazywanie informacji o skuteczności, jakości programów rządowych. Jego podstawową funkcją jest monitorowanie osiągnięcia celów organizacyjnych i kierowniczych. Ma służyć również planowaniu, sterowaniu i podejmowaniu decyzji" (Nyhan i Martin, 1999, s. 348).

Natomiast R. M. Pollanen podkreśla, że pomiar dokonań w sektorze publicznym koncentruje się na wydajności organizacji, jednostek organizacyjnych i realizowanych programów (Pollanen, 2005, s. 5).

M. J. Lebas defniuje pomiar dokonań jako obejmujący miary oparte na kluczowych czynnikach sukcesu, służące wykrywaniu odchyleń pomiędzy danymi wejściowymi a wyjściowymi. Uważa, że zarządzanie wynikami obejmuje szkolenia, pracę zespołową, wspólną wizję, zaangażowanie pracowników, kompetencje i system zachęt i nagród (Lebas, 1995, s. 35).

Należy podreślić, że zainteresowanie pomiarem dokonań i zarządzaniem wzrosło w ciągu ostatnich dwudziestu lat. Szczególnie warta odnotowania jest ewolucja, której skutkiem jest większa koncentracja na dokonaniach przedsiębiorstwa z perspektywy niefinansowej. Od połowy 1980 roku podkreślano potrzebę rozwoju kontroli procesów działalności produkcyjnej w przedsiębiorstwie. Firmy musiały zrozumieć, że konkurencja w ciągle zmieniającym się środowisku jest niezbędna do monitorowania i zrozumienia dokonań przedsiębiorstwa (Taticchi, Tonelli i Cagnazzo, 2010, s. 4).

Mierzenie jest istotne: „jeśli nie można czegoś zmierzyć, nie można tym zarządzać". Sposób mierzenia efektywności jednostki silnie wpływa na zachowanie jej pracowników oraz osób z zewnątrz. W warunkach konkurencji ery informacji przetrwanie i sukces firmy wymaga systemów mierzenia i zarządzania, które wynikają z jej strategii i możliwości (Kaplan i Norton, 2006 s. 39).

Pytanie, które zadał A. Neely, brzmiało: „Dlaczego teraz nastąpiła rewolucja pomiaru dokonań"? Bardzo trudno jest odpowiedzieć jednoznacznie na to pytanie, ale dane sugerują, że jest siedem głównych powodów, które scharakteryzowano krótko w tabeli 9 (Neely, 1999, s. 210).

Według A. W. Nowaka warunkiem spełnienia misji i realizacji wizji przez organizacje jest należyte zarządzanie ich sprawami i zasobami, do czego niezbędne są odpowiednie informacje. Generowaniu tych informacji służy system sterowania menedżerskiego, który ma zapewnić pożądany kształt dokonań organizacji. Dokonania organizacji są definiowane jako rezutaty z zakresu skuteczności i efektywności jej działalności (Jaruga, Nowak i Szychta, 2001 s. 582).

Niektórzy autorzy, tacy jak: B. E. Becker, M. A. Huselid i D. Urlich, utożsamiają pojęcie pomiaru dokonań i pomiaru efektywności. Jednak według J. Michalaka nie jest to do końca prawidłowe podejście. Systemy pomiaru dokonań nie mierzą jedynie efektywności, ale również skuteczność. Dalej ograniczenie pomiaru do efektywności sugeruje wykorzystanie tych systemów jedynie w funkcji kontrolnej, a nie informacyjnej. W literaturze rachunkowości, zarządzania i ekonomii efektywność jest najczęściej utożsamiana jedynie z efektywnością operacyjną (ekonomiczną), a nie jest dostrzegany jej aspekt strategiczny. Nowoczesne koncepcje pomiaru dokonań podkreślają aspekt strategiczny

Tabela 9. Przyczyny rewolucji pomiaru dokonań

Przyczyny rewolucji pomiaru dokonań	Charakterystyka przyczyn
Zmiana charakteru pracy	Tradycyjny system rachunkowości rozliczał koszty ogólne wydziału proporcjonalnie do kosztów robocizny bezpośredniej. W latach 1950 i 1960 było to uzasadnione ponieważ koszty robocizny bezpośredniej stanowiły 50% kosztów sprzedanych produktów. Efektem było to, że koszty wydziałowe były rozliczane proporcjonalnie do kosztów robocizny bezpośredniej, czego rezultatem była błędna kalkulacja kosztu wytworzenia produktu, co skutkowało błędnymi decyzjami menedżerów. Te argumenty spowodowały wprowdzenie alterantywnych metod kalkulacji kosztów produktów – rachunek kosztów działań i księgowości rozliczeniowej
Wzrost konkurencji	Przedsiębiorcy, na całym świecie funkcjonują pod ciągłą presją redukcji kosztów i zwiększenia wartości dostaw do swoich klientów. W kontekście pomiaru dokonań te trzy różne czynniki mają wpływ na wzrost konkurencji. Wiele organizacji poszukuje możliwości odróżniania się od swoich konkurentów pod względem jakości realizowanych usług, elestyczności wobec klienta, doskonalenia i szybkiej reakcji. Konkurowanie na bazie niefinansowych czynników oznacza, że te organizacje potrzebują informacji o szerokim spektrum o tym, jak są dobre
Konkretne metody doskonalnia organizacji	W odpowiedzi na wzrost konkurencji wiele organizacji podjęło działania zmierzające do doskonalenia funkcjonowania organizacji. Niektóre z tych inicjatyw (pomysłów) przeszły bez większego echa. Natomiast inne, takie jak *total qualiy management* (TQM), *lean production, world class manufacturing* (WCM), zostały rozpowszechnione
Krajowe i międzynarodowe nagrody	W identyfikowaniu podstawowych ulepszeń w pomiarze należy zwrócić uwagę na nagrody (krajowe i międzynarodowe dotyczące jakości), które otrzymało wiele przedsiębiorstw. Proces aplikacji o wiele z tych nagród wymaga od przedsiębiorstw kompleksowej samooceny
Krytyczne głosy środowiska akademickiego	Wiele najbardziej krytycznych głosów dotyczących tradycyjnych metod pomiaru dokonań pochodziło ze środowiska akademickiego. Siła ich głosów została wzmocniona reakcją profesjonalnych stowarzyszeń rachunkowości – CIMA (Chartered Institute of Management Accounting) i ICAS (Institute of Chartered Accountants of Scotland). Instytucje te organizowały regularnie konferencje i warsztaty dotyczące niefinansowego pomiaru dokonań
Zmiany wymagań zewnętrznych	Organizacje dzisiaj podlegają szerokim i zróżnicowanym wymaganiom zewnętrznym, niektóre z nich mają wpływ na pomiar dokonań. Niektórzy klienci wymagają obecnie nie tylko wysokiej jakości świadczonych usług, ale także oczekują, że przedsiębiorstwa będą funkcjonowały w określony sposób. Zakres wpływu klienta na sposób, w jaki działa dostawca, jest funkcją wielu czynników
Siła technologii informatycznych	Finalnym czynnikiem w rewolucji pomiaru dokonań jest siła technologii informatycznej, a nie tylko to, że technologia informatyczna umożliwiła szybszą i łatwiejszą analizę danych. IT otworzyło nowe możliwości analizy danych i ich przetwarzania

Źródło: Na podstawie: (Neely, 1999, s. 210–221).

i dlatego uzasadnione jest odróżnienie pomiaru dokonań (wyników) od pomiaru efektywności (Michalak, 2008, s. 56).

Według M. Kowalewskiego (2013, s. 163–164) jedną z podstawowych przyczyn rozwoju koncepcji zarządzania dokonaniami było wykorzystanie we wcześniejszych latach w procesie zarządzania tylko mierników finansowych. Takie systemy oceny okazały się niewystarczające, gdyż pomijały isotny obszar aktywów niematerialnych oraz skupiały się wyłącznie na efektach działalności organizacji, a nie analizowały ich przyczyn.

Według E. Nowaka (2015, s. 364–365) dokonania oznaczają szeroko rozumiane osiągnięcia przedsiębiorstwa (jednostki), a nie tylko wąsko traktowane wyniki finansowe. Uznaje się, że jednostka ma dokonania wtedy, gdy procesy gospodarcze przebiegają wydajnie, posiadane zasoby są efektywnie wykorzystywane, a cele działalności są skutecznie osiągane. Dalej dokonania dotyczą różnych sfer działalności jednostki i są związane z realizacją poszczególnych procesów gospodarczych. Dlatego dokonania są wielowymiarową kategorią ekonomiczną, która obejmuje wiele szczegółowych wielkości o różnym charakterze.

Sukces współczesnych organizacji jest determinowany przez różnorodne czynniki wewnętrzne i zewnętrzne. System ukierunkowany na pomiar tych czynników jest jednym z istotniejszych aspektów zarządzania organizacją. Jednak sam pomiar dokonań oraz jego ocena nie są obecnie wystarczające. Dlatego najczęściej używa się się terminu zarządzania dokonaniami organizacji (*performance management*), w ramy którego jest też wkomponowany pomiar dokonań (Kowalewski, 2013, s. 163).

Termin *performance management* jest często utożsamiany z pojęciami: zarządzanie wydajnością, zarządzanie efektami, zarządzanie przez efekty, zarządzanie efektywnością, zarządzanie wynikami, zarządzanie dokonaniami. Najczęściej w literaturze występuje jako zarządzanie efektywnością lub dokonaniami (Ziębicki, 2013, s. 56).

Zarządzanie dokonaniami przedsiębiorstwa można postrzegać z perspektywy podstawowych funkcji zarządzania w ogóle. W takim ujęciu zarządzanie dokonaniami jest rozumiane jako podejście do zarządzania ukierunkowane na planowanie dokonań, sprawowanie czynności organizacyjnych ukierunkowanych na osiąganie celów związanych z dokonaniami przedsiębiorstwa. Dalej to motywowanie, polegające na zapewnieniu podstawy do oceny dokonań pracowniczych oraz ich wynagradzania, a także sterowania zorientowanego na pożądany obraz dokonań przedsiębiorstwa (Nita, 2009, s. 202).

Pomiar dokonań ma szczególne znaczenie dla oceny dokonań przedsiębiorstwa (jednostki), gdyż trudno ocenić coś, czego nie można zmierzyć. Dokonania są złożoną kategorią ekonomiczną, dlatego używamy pojęcia system pomiaru dokonań. Pomiar dokonań przedsiębiorstwa (jednostki) nie może

być przeprowadzany przy pomocy jednego miernika, potrzebny jest cały zestaw mierników. Dlatego system pomiaru dokonań powinien ukazywać wzajemne powiązania między różnymi miernikami i ich grupami. Mierniki muszą być ściśle powiązane z celami przedsiębiorstwa (jednostki). Należy pamiętać, że pomiar dokonań jest trudnym zagadnieniem, ponieważ część mierników ma charakter niefinansowy, w tym jakościowy. Ponadto niekiedy do pomiaru jednego dokonania należy zastosować kilka miar o charakterze szczegółowym (Nowak, 2015, s. 368).

Według A.W. Nowaka pomiar dokonań i komunikowanie jego rezultatów ma uzasadnienie nie tylko we właściwościach procesu sterowania, ale także w psychologii. Ludzie mają naturalną tendencję do działania w sposób, który prowadzi do uzyskania pozytywnej oceny w świetle stosowanych miar. Z nieznacznym uproszczeniem można powiedzieć, że należy mierzyć to, czym chce się sterować, a sterowalne będzie to, co jest poddawane pomiarowi (Jaruga i in., 2001, s. 622).

Można mówić o dwóch szkołach myślenia w zakresie kształtowania lub doskonalenia systemu pomiaru dokonań. Pierwsza utrzymuje zasadność stosowania wyłącznie miar finansowych i sugeruje potrzebę jedynie ich weryfikowania i doskonalenia. Druga ze szkół całkowicie opowiada się za zignorowaniem miar finansowych i skoncentrowaniem się na parametrach operacyjnych. Pierwsza szkoła myślenia nie sprawdza się do końca, system oparty wyłącznie na wskaźnikach fiansowych, takich jak zysk, zwrot z inwestycji, rentowność, nie jest wystarczający. Ujawnione badania przezprowadzone w 1996 roku przez Ernst & Young's potwierdzają słuszność założeń drugiej szkoły myślenia, że analitycy, którzy byli skoncentrowani na miernikach niefinansowych, osiągali wysoki wzrost dokładności w estymacjach wyników i silną korelację oceny tych parametrów z oczekiwaniami co do rozwoju organizacji. Jedna i druga szkoła jest zgodna co do tego, że nie ma takiego wskaźnika, który w pełny sposób charakteryzowałby wszystko to, co w organizacji się dzieje.

Dlatego można powiedzieć, że pewnego rodzaju konsensusem jest metodologia zrównoważonej karty dokonań, którą można określić mianem trzeciej szkoły myślenia (Karmańska, 2006, s. 297–298).

W krajach anaglojęzycznch, w celu oceny dokonań w sektorze publicznym, powstała specyficzna koncepcja pomiarowa określana jako „wartość dla pieniądza" lub koncepcja rewizji dokonań czy wręcz rewizji zarządzania. Stanowi ona jedną z miar ocen skuteczności realizacji celów, chociaż nie jest miarą dokonań w ścisłym znaczeniu. Praktycznym jej odbiciem jest tak zwana koncpecja trzech E, od słów *economy* – gospodarność, *efficiency* – efektywność, *effectiviness* – skuteczność (Hellich, 2010, s. 3).

Pomiar wyników działalności stwarza bodźce do produkcji i innowacji oraz zwiększenia odpowiedzialność menedżerów za uzyskiwane efekty, a także

wzmacnia efekty oraz orientację zewnętrzną organizacji publicznych. Dzięki niemu możliwa jest ocena działalności organizacji publicznych, która jest dokonywana z punktu widzenia gospodarności, efektywności i skuteczności. Do kryteriów oceny 3E dołącza się czwarte E – *equity*, oznaczające sprawiedliwy, równy dostęp do usług, lub E – *ethics* (etykę), które zawiera *equity* (sprawiedliwość), *empathy* (empatię) i *ecology* (ekologię wyrażającą troskę o oddziaływanie organizacji publicznej na środowisko) (Zalewski, 2005, s. 46).

Funkcjonowanie systemu pomiaru dokonań umożliwia zidentyfikowanie problemów i korzyści związanych z działalnością jednostki samorządu terytorialnego. Główną jego zaletą jest to, że mierniki odnoszą się do wszystkich obszarów działalności jednostki, istotnych zarówno dla mieszkańców w zakresie świadczonych usług, jak i dla badanego podmiotu w ramach realizowanych zadań. Społeczny (jakościowy) charakter większości zadań stanowi znaczne utrudnienie przy konstruowaniu mierników oraz ich wykorzystaniu w pomiarze uzyskiwanych efektów (Szołno, 2016, s. 94).

Właśnie jednym z głównych powodów podjęcia programu reform sektora publicznego w ramach NPM było wdrożenie systemu zarządzania dokonaniami. Implementacja NPM to celowe działania podjęte w celu poprawy wydajności i efektywności świadczonych usług publicznych (Heyer, 2011 s. 422).

W sektorze publicznym zarządzanie dokonaniami jest powiązane z dostarczeniem usług o wysokiej jakości, czyli takich, które są „warte swojej ceny". Jednak można również zarządzanie dokonaniami wykorzystać do porównania jednostek samorządu terytorialnego w celu zidentyfikowania najlepszych praktyk (Jeanrenaud i Martin, 2003 s. 10).

W ostatnich latach efekty zarządzania dokonaniami były coraz bardziej widoczne w wielu krajach Europy. Można powiedzieć, że są kluczowym składnikiem dobrego zarządzania (*good governance*) publicznymi usługami. Powody wzrostu roli zarządzania dokonaniami w jednostkach samorządu terytorialnego przedstawiono poniżej w tabeli 10.

Zalety pomiaru dokonań i zarządzania zorientowanego na wydajność są dobrze znane, ale nie rozwiązują wszystkich trudności. Mogą tworzyć nowe i zaostrzają już istniejące problemy zarządzania sektorem publicznym. Należy pamiętać, że lista potencjalnych problemów związanych z przyjęciem takiego stylu zarządzania jest dosyć długa.

Zarządzanie zorientowane na wyniki przynosi wiele korzyści politykom, zarządzającym i obywatelom. Stworzenie najlepszej praktyki pomiaru dokonań może mieć efekt motywacyjny dla innych jednostek sektora publicznego. Jednak nie jest możliwe, aby wszystkie organizacje osiągnęły najlepsze praktyki. Wyniki i stosowane praktyki uruchamiają proces uczenia się w organizacjach. Transfer wiedzy, praktyki może nastąpić pomiędzy poszczególnymi krajami, różnymi szczeblami władzy. Wydajność jest zawsze możliwa do osiągnięcia dla kogoś,

Tabela 10. Przyczyny wzrostu roli zarządzania dokonaniami w jednostkach samorządu terytorialnego

Przyczyna	Charakterystyka
Fiskalny stres	W wielu krajach Europy wzrastała presja związana z wydatkami publicznymi. Zarówno administracja publiczna, jak i mieszkańcy żądali, aby usługi lokalne były świadczone na wysokim poziomie. Wiele samorządów lokalnych zaczęło analizować swoje budżety i ustalać priorytety swoich działań i poszukiwać możliwości redukcji kosztów
Menedżeryzm	W ciągu ostatnich dwóch dekad rola menedżeryzmu jako praktyki zaadaptowanej na poziomie krajowym i lokalnym w sektorze publicznym wzrastała. W jednostkach samorządu terytorialnego zastosowano wiele instrumentów wykorzystywanych wcześniej przez podmioty komercyjne takich, jak: zarządzanie przez cele, kontrolę jakości, techniki zarządzania dokonaniami
Wzrastające oczekiwania społeczności lokalnej	Oczekiwania użytkowników usług lokalnych wzrastały, przyczyną tego było porównanie ich z lepszą jakością usług świadczonych przez sektor prywatny. Zachęcano podmioty sektora publicznego do wypracowania standardów świadczonych usług i ulepszania ich tam, gdzie jakość zawiodła
Odpowiedzialność	Odpowiedzialność w sektorze publicznym jest definiowana jako kluczowy warunek efektywnego zarządzania. Regularnie aktualizowane i szeroko raportowane mierniki dokonań, mogą być wykorzystane do świadczenia usług na odpowiednim poziomie
Wsparcie Unii Europejskiej	Efektywne monitorowanie i ewaluacja są warunkiem wstępnym otrzymania środków z Funduszy Strukturalnych i udziału w innych programach. To również pomogło zwiększyć świadomość roli pomiaru dokonań w zarządzaniu na poziomie lokalnym i regionalnym
Krajowe ramy dokonań	W niektórych krajach rządy przedstawiły krajowe ramy zarządzania dokonaniami i mierniki dokonań
Benchmarking	Tradycyjnie świadczone przez jednostki samorządu terytorialnego usługi lokalne nie miały konkurencji, która ma miejsce w sektorze prywatnym. Porównanie jakości świadczonych usług pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego miało na celu identyfikację najlepszych praktyk i poprawę ich jakości tam, gdzie było to wymagane
Przetargi	Jednostki samorządu terytorialnego musiały rozbudowywać mierniki pomiaru dokonań w specyfikacjach do przetargów w celu monitorowania ich zgodności z umową

Źródło: Na podstawie: (Jeanrenaud i Martin, 2003, s. 10–11).

a odpowiedzialność za wykonanie jest związana z odpowiedzialnością przed parlamentem, rządem, obywatelami. Standardy wykonania mogą być włączone do umów, których zalety nie zawsze są oczywiste (Bouckaert i Peters, 2002, s. 360–361).

Systemy pomiaru wyników stosowane w praktyce jednostek gospodarczych różnią się koncepcją, która znajduje się u podstaw ich budowy (np. nastawienie na kontrolę wykonania zadań, wspieranie zarządzania opartego na wartości), a także strukturą i stopniem złożoności. Systemy pomiaru dla konkretnej jednostki należy konstruować, biorąc pod uwagę wiele uwarunkowań sytuacyjnych, do których zaliczamy:

- otoczenie, w którym działa jednostka gospodarcza, a zwłaszcza siłę konkurencji rynku,
- strategię, którą jednostka zamierza realizować i cele, które chce osiągać,
- strukturę jednostki w znaczeniu wielkości, złożoności, stopnia centralizacji i decentralizacji,
- cechy stosowanej technologii produkcji (Szychta, 2014, s. 766).

Dlaczego pomiar dokonań jest ważny dla jednostek samorządu terytorialnego? Odpowiedź na pytanie zawiera tabela 11.

Tabela 11. Pomiar dokonań – korzyści w jednostkach samorządu terytorialnego

Korzyści	Charakterystyka
Stymuluje produktywność i kreatywność	• Miary pomiaru dokonań mogą być wykorzystywane do tworzenia nowych nagród i zachęt, aby stymulować twórczo i produktywnie pracowników • Jednostki samorządu terytorialnego mogą obniżyć koszty przy jednoczesnym utrzymaniu, a nawet poprawie jakości świadczonych usług, jeśli wdrażają kreatywne pomysły dla realizacji swoich zadań • Pomiar dokonań koncentruje się nie na tym, co się osiąga, lecz na tym, w jaki sposób wykonuje się zadanie. Umożliwia to zarządzanie pracownikami i motywowanie ich do rozwijania lub wypróbowywania nowych pomysłów, które pozwalają osiągnąć określone cele
Poprawia proces budżetowania	• Pomiar dokonań może pomóc jednostkom samorządu terytorialnego w tworzeniu budżetów opartych na realistycznych kosztach i korzyściach • Pomiar dokonań może również poprawić monitorowanie budżetów poprzez mierzenie poziomu usług i oczekiwań społeczności lokalnej
Odpowiedzialność	• Raportowanie dokonań opinii społecznej umożliwia rozliczenie się ze swojej działalności władzom jednostek samorządu terytorialnego • Zwiększa odpowiedzialność, ponieważ zainteresowane strony są informowane o osiągnięciach i wyzwaniach stojących przed jednostkami samorządu terytorialnego • Pomiar dokonań pozwala władzom jednostki samorządu terytorialnego na delegowanie uprawnień z większą pewnością, że zadania zostaną prawidłowo wykonane, ponieważ oczekiwania władz są jasno określone i mają spójne metody pomiaru ich realizacji • Podatnikom (mieszkańcom) łatwiej zrozumieć, na jakie cele przeznaczane są płacone przez nich podatki
Komunikacja	• Ze względu na swoją naturę pomiar dokonań wymaga lepszej komunikacji pomiędzy mieszkańcami, radą gminy, powiatu, sejmikiem województwa

cd. tabeli 11

Korzyści	Charakterystyka
Określenie priorytetów	• Niektóre działania mogą być traktowane priorytetowo i zasoby przydzielane na ich realizację (czas i uwaga władz) mogą zależeć od wkładu, jaki wnoszą one w zaspokojenie potrzeb i oczekiwań mieszkańców społeczności lokalnej • Pomiar dokonań może pomóc władzom jednostki w ustaleniu priorytetów i oczekiwań społeczności lokalnej
Skupienie	• Wyniki stają się celem, co prowadzi do szczegółowej analizy zasad dostarczania usług, ich wydajności, kosztów realizacji oraz wpływu na społeczność lokalną • Usługi świadczone przez jednostkę mogą być modyfikowane i dostosowywane do potrzeb społeczności lokalnej
Określanie celów	• Poprawa wydajności może nastąpić przez jasne określenie mierzalnych celów
Lepsza jakość dostarczanych usług	• Lepsza komunikacja, ustalanie celów, koncentracja na usługach i dostęp do katalogu najlepszych praktyk mogą prowadzić do lepszej realizacji usług • Usługi można łatwiej modyfikować i dostosowywać do bieżącej sytuacji, ponieważ szybciej można wprowadzać zmiany

Źródło: Na podstawie: (*Preformance*, 2006, s. 4–5).

Natomiat według A. Zalewskiego mierzenie wyników działalności jednostek samorządu terytorialnego umożliwia:

- wyraźne określenie celów organizacji,
- wskazanie potencjalnych źródeł obniżenia kosztów,
- dokonanie świadomych wyborów przez użytkowników usług,
- dokonanie oceny ostatecznych rezultatów działalności organizacji,
- określenie, w jakim stopniu różne usługi przyczyniają się do realizacji celów polityki publicznej,
- określenie standardów usług przy kontraktowaniu ich wykonawstwa,
- określenie najbardziej efektywnego (pod względem kosztów) poziomu usług,
- podejmowanie badań jakości usług i działań zmierzających do ich poprawy (Zalewski, 2006, s. 46).

Zastosowanie metod pomiaru w jednostkach samorządu terytorialnego jest ważnym elementem działań zmierzających do:

- oceny poziomu zjawisk i procesów zachodzących w bliższym i dalszym otoczeniu jednostek samorządu terytorialnego i na różnych szczeblach jego agregacji,
- analizy dynamiki zjawisk i procesów zachodzących w otoczeniu i w jednostkach samorządu terytorialnego oraz ich zmiany w czasie,
- badania natury procesów zachodzących w jednostkach samorządu terytorialnego na różnych szczeblach agregacji, z wykorzystaniem w tym zakresie statystycznych metod analizy struktury,

- ustalenia wzajemnych powiązań oraz relacji ilościowych i jakościowych występujących w jednostkach samorządu terytorialnego, a także zachodzących między nimi (wzajemne oddziaływanie wynikające ze specyfiki funkcjonowania jednostek samorządowych),
- określenie wpływu różnych czynników na przebieg procesów zachodzących w otoczeniu i w jednostkach samorządu terytorialnego (Filipiak i Tarczyńska-Łuniewska, 2016, s. 23–24).

Systemy pomiaru dokonań na pierwszym etapie ich rozwoju skupiały się na prostych miarach fianansowych. Z biegiem czasu ewoluowały w formę usystematyzowaną w postaci szeregu systemów wskaźników finansowych. Mimo tej profesjonalizacji brakowało w tych systemach uwzględnienia dokonań niefinansowych, jak i strategicznego spojrzenia na „długoterminowe motory" przewagi konkurencyjnej, wpływającej na przyszłe wyniki finansowe (Waśniewski, 2017, s. 577).

Pojawienie się miar niefinansowych było procesem, w którym można wyróżnić pewne etapy – tabela 12.

Tabela 12. Mierniki niefinansowe w XX wieku

Okres	Chrakterstyka mierników
Lata 80. XX w.	Liderzy przedsiębiorstw dostrzegli w jakości strategiczny element ich walki konkurencyjnej. Wtedy rozwinęły się takie miary, jak: wskaźnik błędu, czas reakcji, elastyczność produkcji i inne
Lata 90. XX w.	Poszerzono bazę pomiaru dokonań o obszar związany z oceną satysfakcji klienta. Przedsiębiorstwa zaczęły zbierać informacje na temat pomiaru i oceny swoich rezultatów od klientów. W tym celu zaczęto używać takich miar, jak: liczba pozostających klientów, udział w rynku, wartość widziana przez klientów w dostarczanych im produktach i usługach
Połowa lat 90. XX w.	Znaczącą rolę zaczęły odgywać zagadnienia strategiczne związane z pracownikami. Częściej uświadamiano sobie, że kompetencje pracowników, kapitał intelektualny oraz inne niematerialne zasoby są newralgicznymi elementami sukcesu

Źródło: Na podstawie: (Żak, 2006, s. 217–218).

Pomiar dokonań może się ograniczać do wykorzystywania wyłącznie mierników finansowych, takich jak: wynik finansowy, wskaźniki finansowe, budżety. Zwiększone wymagania klientów powodują, że mierniki finansowe mogą prowadzić do zachowań niezgodnych z celem funkcjonowania przedsiębiorstwa w długim okresie. Dlatego korzystne jest zastosowanie miar niefinansowych. We współczesnej gospodarce rynkowej sukces przedsiębiorstwa to nie dodatni wynik finansowy, lecz zwycięstwo w takich obszarach, jak: jakość produktu, jego wzornictwo i nowoczesność, szybkość i terminowość dostaw, zaufanie u odbiorców, zdolność do wprowadzania nowych produktów na rynek (Buczkowska, 2012, s. 11).

To właśnie postępująca globalizacja wymaga ciągłego dopasowywania procesów zachodzących w jednostkach gospodarczych do założonej przez nie strategii. Dotyczy to korporacji globalnych, przedsiębiorstw krajowych, jak i jednostek typu non profit. Wobec tego należy ciągle monitować, a w konsekwencji opracować mierniki, które pomogą w ocenie prawidłowego wykorzystania zasobów (Kędzierska, 2012, s. 104).

Jednak w najnowszej literaturze z dziedziny ekonomii rozpoczęła się, w związku z trwającym kryzysem gospodarczym, krytyka takiego sposobu myślenia. Wyrażanie wszystkiego za pomocą modeli i liczb stało się niebezpiecznym dogmatem, ponieważ – jak się okazało – zbytnie zawierzenie liczbom nie chroni przed popełnieniem błędu (Rabiej, 2014, s. 177).

3. UWARUNKOWANIA POMIARU DOKONAŃ W SPECYFICE JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Każdy podmiot staje przed wieloma problemami, które wymagają podjęcia określonych decyzji. Podejmowanie i realizacja różnego rodzaju decyzji stanowi treść istnienia każdej organizacji, zwłaszcza nastawionej na realizację celów społecznie użytecznych. Najważniejsze obszary decyzji finansowych w działalności samorządowej to decyzje: operacyjne, inwestycyjne, w zakresie finansowania – o wyborze źródła finansowania. Decyzje te w głównej mierze zależą od:

- zakresu i wielkości dostarcznych dóbr i usług na rzecz społeczności,
- zaangażowanych zasobów finansowych (koszty niezbędne do pokrycia wydatków związanych z dostarczanymi dobrami i usługami na rzecz społeczności),
- zaangażowania majątku trwałego i obrotowego i decyzji związanych z zarządzaniem nim,
- zaangażowanych kapitałów, czyli źródeł finansowania niezbędnych do funkcjonowania działalności jednostki samorządu terytorialnego (Dylewski, 2007, s. 74–75).

W zarządzaniu publicznym trudno jest wyraźnie rozdzielić perspektywy odnoszące się na przykład do funkcji administracji i funkcji demokratycznego rządzenia. Zarządzanie publiczne odbywa się przy pomocy organizacji publicznych, społecznych oraz komercyjnych, a jego celem winna być zdolność efektywnej realizacji interesu publicznego, rozumianego, jako dobro wspólne (Raczkowski i Mikułowski, 2013, s. 20).

Istotnym zagadnieniem związanym z efektywnym funkcjonowaniem jednostek samorządu terytorialnego jest stabilność finansowa. Według B. Filipiak

stabilność finansową należy rozumieć jako stan, w którym dany system pełni swoje funkcje w sposób ciągły i efektywny, nawet w przypadku wystąpienia nieoczekiwanych i niekorzystnych zaburzeń o znacznej skali (Filipiak, 2016, s. 14).

Efekty działań sektora publicznego mogą być rozpatrywane w wymiarze ilościowym (np. przy ustalaniu efektywności kosztowej dostarczanych przez sektor publiczny dóbr i usług), jak i jakościowym (czyli jakość dostarczanych dóbr i świadczonych usług publicznych). Ocena efektywności może i powinna być prowadzona na różnych poziomach (Miłaszewicz, 2014, s. 168).

Zorientowana na cele i rezultaty administracja publiczna stwarzała zapotrzebowanie na wiedzę o wynikach jej działalności. Dlatego dużą popularność zdobyły jakościowe i ilościowe metody pomiarów działalności jednostek samorządu terytorialnego dokonywane najczęściej w wymiarach: usług publicznych, sprawności organizacyjnej, sytuacji ekonomicznej ludności. Przedmiotem badania działalności jednostek samorządu terytorialnego w wymiarze świadczonych usług są poszczególne ich kategorie, np. oświata, opieka społeczna, gospodarka mieszkaniami, ochrona środowiska, transport lokalny. Do głównych kryteriów pomiaru usług publicznych zaliczamy: wydajność, skuteczność, dostępność, koszty jednostkowe i koszty ogólne. Natomiast mierzenie sprawności organizacyjnej sprowadza się do zagadnień ściągalności podatków, terminowości, regulowania zobowiązań, odpowiednich kwalifikacji pracowników, umiejętność planowania wieloletniego (Zawicki, 2011, s. 71).

Z kolei T. Sedlacek powiedział: „Chcemy liczby, którą nam wygeneruje jakiś superinteligentny system komputerowy. Chcemy bezosobowego «obiektywnego» modelu, ale w kontekście, czyli w miękkim otoczeniu" (Sedlacek i in., 2012, s. 29).

D. Orell stwierdził: „Nasza cywilizacja ma wyjątkowy stosunek do liczb. Można to zauważyć u pitagorejczyków, którzy twierdzili, że wszystko jest policzalne, wszystkiemu można przypisać liczbę […]. Podobny sposób myślenia można obserwować przez całe dzieje". Według D. Orella takie przekonanie można odbierać jako podświadomy fundament całej naszej nowoczesnej nauki. Jest to mistyczna wiara w liczbę, każdy skomplikowany problem staramy się wyrazić przy pomocy matematycznego modelu. W niektórych gałęziach nauki, takich jak chemia, fizyka, jest to możliwe, ale nie można w taki sposób podchodzić do wszystkiego. „Przeceniamy liczby. Przypisujemy im – i matematyce w ogóle – zbyt wielkie znaczenie (Sedlacek i in., 2012, s. 31–32).

Różnica między większością działań sektora publicznego i sektora prywatnego jest taka, że mechanizm dystrybucji towarów i usług nie jest zgodny z modelem rynkowym, a zysk nie jest miarą wydajności. Ani zakres informacji dostarczanych przez sprawozdania budżetowe, ani informacje przedstawio-

ne w sprawozdaniu finansowym nie wskazują, na ile jednostki osiągnęły swoje cele. Wiele zadań realizowanych przez sektor publiczny ma często charakter złożony i niefinansowy, w odróżnieniu od sektora prywatnego, w którym cele są mierzone w kategoriach zysku, udziału w rynku czy stopy zwrotu z kapitału własnego i aktywów. Dlatego konwencjonalne mechanizmy sprawozdawczości w sektorze publicznym nie wystarczają do pomiaru efektywności (Guthrie i English, 1997, s. 155).

W ciągu ostatniej dekady takie pojęcia jak szybkość reakcji, jakość świadczonych usług i ich efektywność stały się powszechne w debatach na temat funkcjonowania samorządu lokalnego. Decentralizacja władzy spowodowała przekazanie kompetencji i odpowiedzialności przez władze rządowe władzom lokalnym. Oczekiwania zainteresowanych stron (społeczeności lokalnej, pracowników) spowodowały zmiany jakościowe w popycie na świadczone usługi publiczne. Zmiany w podziale pracy między sektorem prywatnym i publicznym, nacisk na zachowanie przyjaznego środowiska, a także internacjonalizacja i postęp w dziedzinie technologii informatycznych to podstawowa lista wyzwań dla europejskich samorządów lokalnych (Hegewisch, Ariane i Larsen, 1996, s. 6).

Podejście procesowe w sektorze publicznym może być wykorzystane jako podstawa do samooceny i raportowania wyników. Może być również podstawą do oceny przez zewnętrzne agencje regulacyjne i finansujące. Natomiast miary procesów odzwierciedlają zależności pomiędzy nakładami poniesionymi na realizację usługi lub efektywność w wykorzystaniu zasobów. Wyniki pomiarów odnoszą się do zamierzonego efektu świadczonych usług lub ich skuteczności. Pojęcia efektywności i skuteczności leżą u podstaw zarządzania wydajnością, ponieważ pozwalają na wyznaczenie obowiązków kierowniczych i odpowiedzialności za osiągnięcie tymczasowych i ostatecznych celów organizacyjnych na różnych etapach realizacji usługi (Pollanen, 2005, s. 6).

To właście doktryny NPM według A. Zalewskiego przyczyniły się do tego, że cele organizacji publicznych są coraz częściej wyrażane w formie końcowych rezultatów, jak na przykład poprawa zdrowia, jakości środowiska, zmniejszenie przestępczości. Również standardy wykorzystuje się do wyznaczenia celów organizacji, na przykład mniejsza liczebność uczniów w klasie, skrócony czas oczekiwania na specjalistyczne usługi medyczne. Władze publiczne ustalają ściśle określone, wymierne, osiągalne, odpowiednie i czasowo sprecyzowane cele, nastawione na osiąganie (wszędzie gdzie to możliwe) konkretnych rezultatów. Takie rozwiązania ułatawiają ocenę efektywności i skuteczności funkcjonowania organizacji publicznych (Zalewski, 2005, s. 48).

4. KIERUNKI ZWIĘKSZANIA SPRAWNOŚCI DZIAŁANIA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO JAKO WYZWANIE SYSTEMOWE

Według B. Filipiak (2011b, s. 9) jakkolwiek bezsprzeczna i udowodniona naukowo jest przewaga efektywności gospodarowania zasobami finansowymi jednostek samorządu terytorialnego nad efektywnością pozostałych struktur i podmiotów sektora finansów publicznych, to jednak wciąż jest jeszcze w ramach tej kwestii wiele zagadnień, które wymagają realizacji. Społeczeństwo oczekuje nie tylko zwiększenia jakości i ilości dostarczanych dóbr i usług odpowiadających ich potrzebom, ale również oczekuje konkretnych, widocznych efektów płaconych przez siebie danin publicznych.

R. McAdam, T. Walker i S-A. Hazlett (2011, s. 320) postulują, aby władze lokalne w szerszym zakresie odniosły się do problematyki efektywnego zarządzania – skuteczności realizacji usług. Praktyczne podejście do tego zagadnienia może według autorów obejmować przeniesienie metod zarządzania efektywnością wykorzystywanych w sektorze prywatnym do samorządu terytorialnego.

Przeprowadzone badania przez D. Trya i Z. Radnora (2007, s. 669) sugerują, że teoria wartości publicznej pozwala na zarządzanie w sektorze publicznym oparte na wynikach. Oczywiście jest wiele ograniczeń dotyczących zarządzania opartego na wynikach i teorii wartości publicznej.

Zagadnienie pomiaru efektywności działania jednostek sektora finansów publicznych pozostaje pod wpływem ogólnych zmian koncepcji: zarządzania publicznego, pomiaru dokonań oraz wynikającej z tego ewolucji metod i narzędzi pomiaru. Za główny cel pomiaru efektywności uznaje się w tych jednostkach ujawnienie poziomu realizacji zadań publicznych. Można to rozpatrywać z punktu widzenia zgodności tego działania z procesami/prawem albo z punktu widzenia kreowania tak zwanej wartości publicznej (Rydzelewska-Włodarczyk i Sobieraj, 2015, s. 339).

Jednostki samorządu terytorialnego funkcjonują po to, aby świadczyć usługi na rzecz społeczności lokalnej, która zamieszkuje daną wspólnotę. Problemem w jednostkach samorządu terytorialnego jest ocena efektywności wykonywanych zadań. Wynika to ze specyficznych zasad jego funkcjonowania – niekomercyjny charakter, realizacja zadań nałożonych przez ustawodawcę ma służyć zaspokojeniu potrzeb mieszkańców, a nie maksymalizacji wyniku finansowego.

Stymulowanie rozwoju gospodarczego przez działanie administracji publicznej różnych szczebli jest jak najbardziej zasadne. Żadna instytucja czy podmiot gospodarczy nie działają w próżni, ale w określonej przestrzeni fizycznej, społecznej oraz w określonym otoczeniu prawnym. Stymulowanie rozwoju jednostek samorządu terytorialnego polega przede wszystkim na:

- cyklicznym dokonywaniu oceny zachodzących zmian na poziomie danej jednostki samorządu terytorialnego,
- ustalaniu hierarchii celów, które jednostka powinna osiągnąć w bliższej i dalszej perspektywie,
- dokonywaniu oceny zasobów organizacyjnych jednostki samorządowej,
- osiąganiu odpowiedniej sprawności działania w strukturach samorządowych (Szewczuk i in., 2011, s. 133–134).

Dlatego do postulatów związanych ze zwiększeniem efektywności finansów samorządu terytorialnego według J. Guziejewskiej (2008, s. 85) możemy zaliczyć:

- uwzględnianie w większym stopniu w polityce finansowej jednostek samorządu terytorialnego preferencji lokalnych podatników,
- wskazywanie na zależność pomiędzy zakresem dostarczanych dóbr publicznych a obciążeniami publicznoprawnymi na ich sfinansowanie,
- silniejszą identyfikację lokalnego podatnika z jednostką terytorialną, w której mieszka i płaci podatki, co jest podstawą budowy rzeczywistego społeczeństwa obywatelskiego,
- nowe cele transferów wyrównawczych związane ze współczesnymi wyzwaniami wynikającymi na przykład z globalizacji,
- dążenia do jak najszerszej decentralizacji finansów publicznych, co umożliwia bardziej elastyczną gospodarkę finansami i zmniejsza prawdopodobieństwo negatywnych szoków dochodowych.

Jednym z głównych zadań jednostek samorządu terytorialnego jest świadczenie usług publicznych, które podlegają ciągłej ocenie ze strony społeczności lokalnej. Mieszkańcy oceniają jakość świadczonych usług i poziom obsługi mieszkańców. Ocena taka ma niebagatelne znaczenie w aspekcie politycznym, ponieważ niezadowolenie społeczne wpływa na wynik wyborów samorządowych. Jest to kolejny bodziec do poszukiwania nowych form zarządzania, bardziej skutecznych, efektywnych i przyjaznych obywatelowi (Flieger, 2013, s. 68).

Według B. Guziejewskiej (2008, s. 85) podstawowe pytanie dotyczące zakresu i skali decentralizacji finansowej sprowadza się do kwestii, czy wzmacnia ona, czy podważa bardziej efektywne, sprawne zarządzanie całym sektorem finansów publicznych.

Pomiar efektywności w zarządzaniu finansami staje się według B. Filipiak (2011b, s. 225) obiektywną koniecznością związaną z wprowadzoną koncepcją nowego zarządzania. Ponadto wynika z zapisów ustawy o finansach publicznych i może stanowić ważny element zarządzania ryzykiem. Spowolnienie gospodarcze i ogólnoświatowy kryzys wzmocniły zainteresowanie pomiarem efektywności. Nie bez znaczenia jest również zmiana sytuacji dochodowej jednostek samorządu terytorialnego, które wywołał kryzys. Samorządy zaczęły

poszukiwać możliwości nie tylko ograniczenia wydatków, ale też zwiększenia efektywności realizowanych zadań w powiązaniu z przyjętymi celami alokacji środków publicznych.

W podnoszeniu efektywności wydatków jednostek samorządu terytorialnego, według M. Jastrzębskiej (2016, s. 49), bardzo ważna jest umiejętność zarządzania ich finansami i zdolność do stosowania instrumentów zarządzania finansami. Do tych instrumentów zaliczamy: budżet zadaniowy, wieloletnią prognozę finansową, analizę kondycji finansowej, zdolności kredytowej, prognozy długu i szacowanie ryzyka finansowego.

Działania podjęte z myślą o poprawie budżetowania i sprawozdawczości w wielu krajach miały charakter ulepszeń czysto technicznych. Jednak w wielu przypadkach brakowało zaangażowania zainteresowanych stron – pracowników, władz. Narzędzia księgowe odgrywają bardzo istotną rolę we współpracy i koordynowaniu między partnerami i udziałowcami, mieszkańcami w procesach decyzyjnych. Zapewnienie tego przez samorząd lokalny wymaga innowacyjnych, zintegrowanych narzędzi rachunkowości, sterujących i kontrolujących, które będą wspierać złożone procesy decyzyjne (Grossi i Steccolini, 2014, s. 88).

Obecnie ramy sprawozdawczości finansowej odnoszą się głównie do przeszłości finansowej, co powoduje, że dostarczane informacje są skoncentrowane tylko na poziomie wyników operacyjnych jednostki. Jednak w przypadku jednostek samorządu terytorialnego mieszkańcy i potencjalni wierzyciele, jako jedni z odbiorców informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym, są zainteresowani nie tylko bieżącymi wynikami jednostki, ale też przywiązują dużą wagę do jej przyszłych efektów działalności. Potencjalni kredytodawcy chcą podejścia holistycznego – przedstawienia obrazu jednostki nie tylko w aspekcie finansowym, jak i niefinansowym. Oznacza to, że sprawozdawczość powinna dostarczać zarówno informacji ilościowych, jak i jakościowych. Informacje przygotowane w ten sposób pozwalają odbiorcom sprawozdania na przedstawienie pełnego obrazu jednostki zarówno w krótko-, jak i długookresowym ujęciu (Needles, Frigo, Powers i Shigaev, 2016, s. 42).

Dotychczasowa klasyfikacja budżetowa, na której podstawie konstruowany jest budżet jednostki samorządu terytorialnego oraz sprawozdania z realizacji tych planów, powoduje, że planowanie budżetowe, sprawozdawczość, zarządzanie finansami często były sprowadzone do umiejętnej rejestracji przepływów finansowych. Oznacza to, że większą wagę przywiązuje się do właściwości niż efektywności wykorzystania środków pieniężnych. Na przeszkodzie racjonalnego i transparentnego zarządzania stoi obecny układ wykonawczy budżetu, opierający się na niezrozumiałej dla zdecydowanej większości radnych klasyfikacji budżetowej (Nogalski i in., 2014, s. 86).

Przedstawiane przez jednostki samorządu terytorialnego wyniki w sprawozdaniach finansowych i budżetowych pokazują tylko ujęcie finansowe działal-

ności jednostek samorządu terytorialnego. Sprawozdanie z wykonania budżetu przedstawia poniesione wydatki i zrealizowane dochody zgodnie z klasyfikacją budżetową. Oczywiście alternatywą dla tradycyjnego budżetu jest budżet w układzie zadaniowym, którego ideą jest właśnie możliwość przedstawienia nakładów i zrealizowanych efektów. Efekty w budżecie zadaniowym są mierzone przy pomocy mierników finansowych i niefinansowych. Jednak na poziomie jednostek samorządu terytorialnego budżet zadaniowy nie jest obligatoryjny. Budżet zadaniowy jest przygotowywany w Polsce tylko na poziomie administracji centralnej.

Na poziomie administracji samorządowej nie mamy informacji o tym, jakie efekty osiągnęła gmina, powiat czy województwo w ramach nałożonych na nią zadań przez ustawodawcę.

Dlatego w kształtowaniu zasobów finansowych, jak twierdzi B. Filipiak (2016, s. 76), ważny staje się nie tylko ich pomiar, lecz także określenie wpływu, jaki wywierają one na rozwój społeczności lokalnej czy też regionu. Zasoby finansowe stanowią ważny czynnik decydujący o potencjale rozwojowym jednostki samorządu terytorialnego. Określenie czynników kształtujących zasoby finansowe jest związane z ustaleniem czynników kształtujących potencjał finansowy.

Przecież misją działania jednostek samorządu terytorialnego jest szeroko rozumiana służba na rzecz społeczeństwa. Pomimo braku orientacji na zysk w jednostkach samorządu terytorialnego nie można rezygnować ze sprawdzonych rozwiązań biznesowych w zakresie optymalizacji i racjonalności funkcjonowania tych podmiotów. Brak zysku nie zwalnia żadnego z decydentów z ciągłego podwyższania efektywności i sprawności działania w celu świadczenia „usług publicznych" dla członków społeczeństwa na najwyższym poziomie (Oleksyk, 2014, s. 470).

Oznacza to, że w badaniach nad efektywnością struktur ekonomicznych nie wystarczają dotychczasowe źródła. Istnieje w tym aspekcie olbrzymia nisza dla nauki, aby wykreować obiektywne metody pomiaru efektywności takich struktur, które mogą stanowić podstawę do odpowiedzialnej ich weryfikacji przestrzennej (Kachniarz, 2007, s. 16).

Zarówno w makroanalizie, jak i mikroanalizie, według B. Filipiak (2011, s. 146), należy wskazać na konieczność zastosowania podejścia jakościowego. Jeśli państwo, a szczególnie jednostki samorządu terytorialnego, są nastawione na obywatela i społeczeństwo, jego potrzeby społeczne, rozwój, to nie można podchodzić do wskazanych faktów w sposób ilościowy.

Jednak według D. Zalewskiego (2008, s. 44) szczególny kłopot występuje wówczas, kiedy nacisk kładzie się na nieco „zmitologizowaną" efektywność i skuteczność osiągania zakładanych celów. W takich przypadkach prawie zawsze mamy do czynienia z racjonalizacją publicznych wydatków, a w zasadzie

z racjonalizacją kosztów, zwłaszcza że kryterium efektywności i skuteczności najczęściej przypisuje się najważniejszą rolę w procesie tworzenia publicznych programów.

Według B. Filipiak (2011, s. 26) rozwój samorządności wymaga nowych instrumentów, gdyż stare, na skutek zmian w otoczeniu, się nie sprawdzają. Dlatego ważne jest, aby proces zarządzania był tak prowadzony, żeby osiągnąć zamierzoną efektywność, która jest społecznie akceptowana.

Procedura analizy społecznej efektywności sektora publicznego prowadzona na podstawie oceny sposobu rządzenia i jego jakości wydaje się bardziej właściwa niż dotychczas stosowane. Wielość cech przypisywanych dobremu rządzeniu decyduje, że przy dokonaniu pomiaru jakości rządzenia wymagane jest określenienie głównych jego komponentów i tworzenie złożonych indeksów je oceniających. Ich wybór jest od kilku lat przedmiotem rozważań teoretycznch, ale także podstawą oceny jakości rządzenia w poszczególnych gospodarkach (Miłaszewicz, 2014, s. 171–172).

Pomiar dokonań jest nierozerwalnie związany z problemem definiowania i raportowania wskaźników jakości. Chodzi o zmianę nastawienia pracowników organizacji sektora publicznego do idei pomiaru dokonań. Zewnętrznie narzucona restrukturyzacja i reorganizacja przeszkadzają we wprowadzeniu pomiaru dokonań w sektorze publicznym. Brakuje literatury przedmiotu dotyczącej interpretacji, raportowania i statystycznej oceny wskaźników będących wsparciem pomiaru dokonań (Fryer, Antony i Ogden, 2009, s. 491– 492).

W 2008 roku Professional Accountnats in Businesss Committee (PAIB) przeprowadził globalne badania na 250 respondentach z całego świata. Celem badania było zidentyfikowanie podobieństw i różnic w strukturach pomiaru dokonań, w podmiotach sektora publicznego oraz stopnia, w jakim taka struktura pomaga w osiągnięciu ich celów.

Badania pokazują jasno, że respondenci są bardziej zadowoleni z takich metod pomiaru dokonań, które zawierają bardziej zaawansowane elementy. Do elementów ważnych z punktu widzenia pomiaru dokonań należy zaliczyć:

- zrównoważone połączenie odpowiednio celów finansowych i niefinansowych, wspierane konkretnymi wskaźnikiami pomiaru (KPI o charakterze finansowym i niefinansowym),
- stosowanie zasady memoriału w budżetowaniu i przygotowywanych sprawozdaniach finansowych,
- przetwarzanie i raportowanie użytecznych informacji dotyczących zarówno rozwoju finansowego, jak i niefinansowego,
- niezależny zewnętrzny dostęp do danych, które umożliwią raportowanie finansowych i niefinansowych wyników,
- sformalizowaną strukturę pomiaru oceny i ryzyka oraz możliwość opracowania strategii ich kontroli,

- regularną kontrolę w celu zapewnienia, że pomiar dokonań jest wydajny i efektywny (IFA, 2008, s. 6).

Polska administracja, jak zauważa M. Kachniarz, nie jest dostatecznie wyposażona w narzędzia służące naukowej, obiektywnej ocenie jej funkcjonowania, co byłoby niezbędnym minimum na drodze do zwiększenia jej nowoczesności. Analizy takie powinny służyć lokalnym społecznościom za podstawę ocen efektywności działania ich struktur i wybranych przedstawicieli. Brak takich analiz stwarza pole do swobodnych interpretacji, budowania niezweryfikowanych tez i w konsekwencji podejmowania błędnych decyzji. Odnosi się to do trzech szczebli administracji samorządowej – na poziomie gminy, powiatu i samorządu województwa, pomimo iż funkcjonuje on kilkanaście lat nadal nie mamy obiektywnych analiz porównujących efektywność ich funkcjonowania. Przygotowywane rankingi są oparte na danych statystycznych GUS, które z reguły nie sublimują faktycznej efektywności zarządzania, lecz uwzględniają przede wszystkim czynniki egzogenne (Kachniarz, 2007, s. 2).

ROZDZIAŁ III

PODEJŚCIE DO POMIARU DOKONAŃ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – UJĘCIE FINANSOWE I NIEFINANSOWE

1. MIERNIKI FINANSOWE I NIEFINANSOWE W POMIARZE DOKONAŃ

W literaturze przedmiotu nie istnieje powszechnie przyjęta definicja wskaźnika. Na ogół pojęcie wskaźnika jest używane zamiennie z pojęciem miernika (Panek, 2014, s. 125).

D. Wędzki (2009, s. 42) definiuje wskaźnik finansowy jako określoną relację, w formie działania algebraicznego (mnożenia, dzielenia itd.), co najmniej dwóch wielkości finansowych posiadającą ściśle określoną interpretację.

Natomiast E. Nowak (2005) uważa, że wskaźnik finansowy wyraża kształtowanie się określonego zjawiska finansowego na tle innego zjawiska finansowego merytorycznie z nim powiązanego. Wskaźnik finansowy jest pewnym rodzajem wskaźnika natężenia, który przedstawia stosunek wartości jednego zjawiska do wartości drugiego zjawiska.

Według G. Gołębiewskiego i A. Tłaczały (2009, s. 176) jest to relacja celowo powiązanych wielkości, ustalona dla uzyskania założonych wartości poznawczych.

Stosowane w analizie ekonomicznej wskaźniki nazywa się wskaźnikami analitycznymi; ze względu na rodzaj reprezentownych zjawisk dzieli się je na ilościowe i jakościowe. Wskaźniki ilościowe określają cechy zjawisk, na przykład: wielkość zużycia materiałów, liczbę zatrudnionych, wielkość usług, w odróżnieniu od wskaźników jakościowych, które – jak wskazuje nazwa – odzwierciedlają cechy jakościowe i są przeważnie relacją dwóch wielkości, na przykład: rentowność, wydajność pracy (Kurtys, 1998, s. 13).

Sposób i zakres wykorzystania wskaźnika analitycznego oraz interpretacja zmian jego wartości zależą od takich wyróżniających go cech, jak pojemność, decyzyjność i motywacyjność (tabela 13).

Tabela 13. Wskaźnik analityczny – charakterystyka

Cecha	Charakterystyka
Pojemność	Ze względu na pojemność, wskaźniki analityczne dzieli się na: • syntetyczne – obejmujące rozległy obszar zdarzeń gospodarczych • cząstkowe – odzwierciedlające niewielki obszar zdarzeń
Decyzyjność	Decyzyjność wskaźnika to zakres wpływu przedsiębiorstwa (jednostki) na kształtowanie wartości tego wskaźnika. Ze względu na tę cechę wskaźniki dzielą się na sterowane, czyli takie, na których wartość niemal wyłączny wpływ ma przedsiębiorstwo, oraz niesterowane, czyli takie, których poziom i dynamika zależą w dużej mierze od wpływu otoczenia
Motywacyjność	Motywacyjność wskaźnika wyraża się w hierarchii i sile motywacyjnej działań podejmowanych w celu jego optymalizacji. Ze względu na motywacyjność wskaźniki można podzielić na neutralne i preferencyjne. Wskaźniki neutralne nie skłaniają do wyboru którychkolwiek z możliwych działań, natomiast preferencyjne dają pierwszeństwo w podjęciu jednych działań przed innymi

Źródło: Na podstawie: (Kurtys, 1998, s. 13).

Szczegółowy podział mierników ze względu na kryterium funkcji, jednostki, zakresu obszaru stosowania czy czasu przedstawiono w tabeli 14.

Finansowe mierniki efektywności wykorzystywane w procesie zarządzania jednostką według B. Nity (2007, s. 107–109) można podzielić na dwie grupy: do pierwszej zaliczamy mierniki księgowe, a do drugiej mierniki związane z kreowaniem wartości.

Mierniki księgowe – to umowna nazwa, która oznacza, że są one konstruowane na bazie informacji pochodzących z ewidencji księgowej oraz sprawozdań finansowych tworzonych zgodnie z zasadami rachunkowości. Jednak ze względu na ograniczenia tych mierników opartych na zysku księgowym w latach osiemdziesiątych XX wieku w USA zaczęto poszukiwać nowych mierników, które mogłyby lepiej odpowiadać na zapotrzebowanie ze strony właścicieli organizacji.

Ze względu na konstrukcję wyróżnia się trzy główne grupy mierników, które mogą być wykorzystywane we wspomaganiu zarządzania wartością przedsiębiorstwa (Nita, 2007, s. 107–109):

- mierniki oparte na analizie dochodu rezydualnego,
- mierniki oparte na analizie przepływów pieniężnych,
- mierniki oparte na całkowitym zwrocie dla właścicieli.

Natomiast analitycy finansowi i inwestorzy instytucjonalni przywiązują szczególną uwagę do rezultatów ekonomicznych i finansowych. Wyniki te jednak odzwierciedlają przeszłość, dostarczając dużo więcej informacji na temat danych wejściowych (*input*) niż danych wyjściowych (*output*). Nie dostarczają podstaw do oceny strategii i przewidywania przyszłości. Dlatego uczest-

Tabela 14. Podział mierników według różnych kryteriów

Kryterium	Rodzaje mierników
Funkcja	• działalności, zarządzania zasobami ludzkimi, finansów i sprawozdawczości
Statystyczno-metodyczne	• liczby całkowite (liczby, sumy, różnice, wartości średnie) • relacje (odsetki, ilorazy, indeksy)
Jednostka	• mierniki finansowe • mierniki niefinansowe
Zakres	• mierniki całościowe • mierniki częściowe
Struktura czasowa	• stan (pomiar w określonym punkcie w czasie) • strumień (pomiar w określonym przedziale czasu)
Struktura zawartości	• mierniki wartościowe • mierniki ilościowe
Koncentracja	• mierniki wewnętrzne • mierniki zewnętrzne
Źródła w rachunkowości	• mierniki z bilansu • mierniki z ewidencji księgowej
Obszar zastosowania	• mierniki dla całej jednostki samorządu terytorialnego • mierniki dla poszczególnych jednostek organizacyjnych
Czas	• wartości planowane (nastawienie na przyszłość) • wartości rzeczywiste (nastawione na przeszłość)
Zakres stosowania	• mierniki standardowe • mierniki charakterystyczne dla jednostek samorządu terytorialnego
Rodzaj wyników	• mierniki efektywności • mierniki bezpieczeństwa finansowego

Źródło: Na podstawie: (Hass-Symotiuk, 2011, s. 111 za Meyer, 1989, s. 18).

nicy giełdy oczekują wskaźników, które będą dotyczyły przyszłości – ujęcie strategiczne (tabela 15). Wskaźniki strategiczne z jednej strony mogą sprzyjać umacnianiu wizerunku i wartości przedsiębiorstwa, ale z drugiej mogą być interesujące dla konkurencji. Jednak tendencja jest taka, że wskaźniki pozafinansowe są coraz częściej stosowane przez przedsiębiorstwa (Brilman, 2002, s. 52–53).

Podział mierników wyników na finansowe i niefinansowe jest najczęściej stosowany w literaturze przedmiotu. Mierniki finansowe, nazywane również monetarnymi, są wyrażone w jednostkach pieniężnych i obliczane na podstawie danych zawartych w sprawozdaniach finansowych. Natomiast wskaźniki niefinansowe, nazywane niemonetarnymi, są wyrażone w jednostkach innych niż pieniężne. Do najczęściej stosowanych jednostek w miernikach niepieniężnych należą: jednostki naturalne, w których wyrażona jest wielkość produkcji

lub sprzedaży, czyli liczba sztuk, liczba kilogramów, litrów, kilowatów, liczba reklamacji, czas trwania różnych procesów, mierniki procentowe lub punktowe służące do pomiaru satysfakcji, lojalności (Michalak, 2008, s. 62–63). Rodzaje mierników w systemie pomiaru dokonań przedstawia tabela 16.

Tabela 15. Wskaźniki efektywności strategicznej (najczęściej stosowane)

Obszar	Wskaźnik strategiczny
Wzrost	• wzrost rynków • stopa wzrostu działalności • udział w rynku
Innowacje	• średni okres wprowadzania na rynek nowych produktów • odsetek nowych produktów w sprzedaży ogółem • odsetek udziału nakładów na badania i rozwój (b+r) w sprzedaży
Wartość dla klienta	• wskaźnik satysfakcji klienta • wskaźnik lojalności klientów • konkurencyjność, cena
Jakość	• wskaźnik jakości • gwarancje
Zarządzanie	• rotacja personelu • odsetek nakładów na szkolenia, w ogólnych kosztach wynagrodzeń
Środowisko	• stopa wypadkowości

Źródło: Na podstawie: (Brilman, 2002, s. 52).

Według J. Michalaka (2008, s. 63) mierniki finansowe mają z jednej strony wiele zalet. Przez ich stosowanie możliwe jest zachęcanie kierowników do poszukiwania nowych sposobów realizacji istniejących procesów w celu poprawy wyników finansowych. Stosowanie mierników finansowych pozwala na zwiększenie zakresu komunikacji, myślenia i działania w kategoriach ekonomicznych. Z drugiej strony systemy pomiaru dokonań wykorzystujące jedynie mierniki finansowe mają wiele ograniczeń do których można zaliczyć:

- mają jeden cel, czyli nie uwzględniają celów rzeczowych przedsiębiorstwa, które są bardzo istotne dla pomiaru wyników i sterowania przedsiębiorstwem,
- wykorzystują dane ze sprawozdań, które z punktu widzenia zarządzania są spóźnione i nieaktualne,
- nadają się do oceny całego przedsiębiorstwa, a nie poszczególnych jednostek (Michalak, 2008, s. 64).

Do najważniejszych zarzutów kierowanych pod adresem mierników finansowych zalicza się według B. Nity (2014, s. 187–188):

Tabela 16. Rodzaje mierników w systemie pomiaru dokonań

Rodzaj procesu	Mierniki nakładów (zużytych zasobów)	Mierniki procesów	Mierniki wyników (efektów)
Mierniki niefinansowe			
Proces – nowe produkty	liczba godzin pracy inżynierów	liczba kamieni milowych osiągniętych w dostarczeniu nowego produktu	liczba wprowadzonych nowych produktów
Procesy – przetwarzanie zamówienia	liczba pracowników odbierających telefony	czas ukończenia zamówienia	liczba zamówień przetworzonych
Proces – produkcja części	liczba komponentów odpowiadających specyfikacji	czas przezbrojenia	procent jednostek odpowiadających standardowi
Mierniki finansowe			
Proces – nowe produkty	koszty płac i materiałów	koszty opracowania prototypów	procent sprzedaży nowych produktów
Proces – przetwarzanie zamówienia	płace pracowników działu sprzedaży	koszty obsługi zamówienia	koszty przetworzonego zamówienia (zrealizowanego)
Proces – produkcja części	koszty komponentów	koszty przezbrajania, koszty powtórnej obróbki	koszty jednostkowe

Źródło: (Michalak, 2008, s. 58).

- przedstawiają wyłącznie jeden wymiar prowadzonej działalności i nie uwzględniają informacji związanych z pozostałymi czynnikami determinującymi zdobywanie przewagi konkurencyjnej,
- nie ukazują całościowego obrazu organizacji i jego potencjału rozwojowego, stanowią zwykle wiązkę wielu mierników, które nie stanowią kompleksowego systemu pomiaru i oceny dokonań,
- zachęcają niekiedy menedżerów do myślenia krótkoterminowego, przy czym w krótkim czasie mogą podlegać manipulacji, co prowadzi do podejmowania błędnych decyzji,
- niekorzystny aspekt behawioralny stosowania miar finansowych polega na tym, że pracownicy bardzo często nie widzą związku między wykonywaną pracą i jej rezultatami skwantyfikowanymi w postaci miar finansowych,
- tradycyjne systemy pomiaru wyników są oparte na sprawozdawczym rachunku kosztów, który nie podaje przyczyn ich powstawania; w takim systemie otrzymane rezultaty porównuje się z wynikami uzyskanymi w okresach przeszłych lub przyjętymi standardami, natomiast rzadko dochodzi do konfrontacji wyników organizacji z dokonaniami konkurencji,

- tradycyjne metody oceny wyników są stosowane zwykle w trybie *ex post*, podczas gdy współcześnie należy rozpoznawać czynniki kreowania wartości przedsiębiorstwa w trybie *ex ante* i podkreślać planistyczny charakter systemu pomiaru wyników,
- w ujęciu tradycyjnym mierniki stosowane w zarządzaniu opisują rezultaty procesów zachodzących wewnątrz organizacji, ignorując przy tym otoczenie zewnętrzne.

Według M.S. Bragga (2010, s. 21) wiele ze wskaźników, które zostały przez niego przedstawione, nie ma charakteru finansowego (na przykład średni czas do wystąpienia awarii, liczba odwołań do publikacji naukowych w patentach). Zarządzający przedsiębiorstwem często popełniają błąd, stosując zbyt wiele wskaźników niefinansowych i mając nadzieję, że zmiany pewnych zachowań doprowadzą do poprawy wyników finansowych. Stosowniejsze według M.S. Bragga wydaje się wykorzystanie tylko tych wskaźników niefinansowych, które mogą mieć bezpośredni wpływ na aspekty finansowe. Wymaga to oczywiście przeprowadzenia szczegółowych analiz wskaźników niefinansowych.

Podejście do wskaźników ewoluuje w charakterystyczny sposób. R. McNamara, prezes Forda i doradca J.F. Kennedy'ego i L. Johnsona, stwierdził, że na początku przedsiębiorstwa są zafascynowane możliwością pomiaru i mierzą wszystko, co tylko potrafią zmierzyć. Stopniowo zauważają, że istnieją kwestie niełatwe do zmierzenia, ale próbują dokonywać ich pomiarów. Zniechęcają się jednak szybko i uznają, że to, czego nie można zmierzyć, jest nieważne (Kozielski, 2006, s. 28).

Nowoczesny samorząd terytorialny, który poszukuje swoich atutów i szans, musi zmienić system zarządzania i dostosować do niego system oceny wyników. Nie może to być prosty sposób przejścia od jednych danych do innych, ponieważ jest to „jakościowo" inny rodzaj informacji, które dodatkowo nie znajdują bezpośredniego odzwierciedlenia w sprawozdawczości. Dalsze funkcjonowanie jedynie na podstawie danych finansowych może spowodować niedostrzeganie szans i zagrożeń. Wskaźniki finansowe znajdowały zastosowanie w stabilnym otoczeniu i ocenach krótkookresowych, natomiast w obliczu przemian w wielu przypadkach stają się wręcz bezużyteczne (Świderek, 2012, s. 130). Podział wskaźników niefinansowych przedstawia tabela 17.

Mierniki niefinansowe są wyrażone w jednostkach naturalnych (np. sztukach, tonach) lub są opracowane na podstawie opinii (np. wskaźnik satysfakcji klientów). Wykorzystanie mierników niefinansowych pozwala na przezwyciężenie części słabości mierników finansowych. Stosowanie ich umożliwia pełniejsze odwzorowanie modelu biznesowego przedsiębiorstwa i włączenie do analizy czynników mających wpływ na sukces organizacji dopiero po dłuższym okresie. Jednak stosowanie mierników niefinansowych nie jest pozbawione wad, do

Tabela 17. Podział wskaźników niefinansowych

Podział wskaźników	Rodzaj wskaźników
Według rodzaju zasobów	• wskaźniki zasobów materialnych, a więc widzianych w bilansie zasobów rzeczowych (grunty, budynki, budowle, maszyny i urządzenia, zapasy) • wskaźniki z zasobów niematerialnych, w tym przede wszystkim zasobów ludzkich, klientów, organizacji (proces i innowacja)
	Analiza może być analizą *ex post*, *in tempore* lub *ex ante*. W pierwszych dwóch wypadkach ma ona na celu stwierdzenie: • ilości, jakości i struktury zasobów, którymi dysponuje organizacja • poziomu wykorzystania zasobów i determinujących go czynników
Według podejmowanych działań i procesów w przedsiębiorstwie	• działania pierwszego rzędu, obejmujące operatywną logistykę, operacje (produkcję), marketing i zbyt oraz obsługę klienta, czyli podejmowane w organizacji kolejne działania operacyjne, na przykład: dystrybucja produktów i serwis dla klientów
	• działania drugiego rzędu, wspierające, mające na celu utrzymanie funkcji pierwszego rzędu. Obejmują one: – innowacje (procesowe, postęp i rozwój) – przygotowanie operatywnych zadań – zapotrzebowanie, infrastrukturę przedsiębiorstwa (finansowanie), a więc pozostające do dyspozycji – operatywne zadania – zarządzanie personelem, infrastrukturę przedsiębiorstwa (przetwarzanie danych, badania rynkowe, prawo), czyli zadania wspierające (serwis) – infrastrukturę przedsiębiorstwa (zarząd, controlling, kierowanie logistyką, rachunkowość, zarządzanie jakością, a więc zadania sterowania)

Źródło: Na podstawie: (Skoczylas, 2009, s. 179–181).

których należą wyższe koszty zbierania danych, większa subiektywność i wynikająca z niej mniejsza wiarygodność (Michalak, 2017, s. 67).

Szybko rozwijający się obszar badań społecznych dotyczy opracowywania i monitorowania wskaźników społecznych, czyli zagregowanych statystyk odzwierciedlających kondycję społeczeństwa lub jakichś grup społecznych. Badacze wykorzystują wskaźniki społeczne do monitorowania różnych aspektów życia społecznego w podobny sposób, jak ekonomiści korzystają z indeksów, na przykład z produktu krajowego brutto PKB na jednego mieszkańca jako wskaźnika rozwoju gospodarczego danego kraju (Babbie, 2008, s. 412–413).

W ramach definicji wskaźników społecznych można wyróżnić szerokie (*sensu largo*) i wąskie (*sensu stricto*) ujęcie wskaźników społecznych. Można je przedstawić w dwóch perspektywach: przedmiotowej – odnoszącej się do zagadnienia „czego dotyczą wskaźniki społeczne", oraz metodologicznej

– odnoszącej się do tego, czym różnią się one od statystyk społecznych/mierników.

Wskaźniki społeczne są to miary, zarówno proste, jak i o charakterze agregatowym, niekiedy tworzące zbiory lub systemy, ale również występujące jako indywidulane miary, budowane przede wszystkim na podstawie danych statystycznych (tabela 18).

Tabela 18. Charakterystyka wskaźników społecznych

Zakres wskaźników	Charakterystyka
Wąskie ujęcie przedmiotowe	opisują elementy takich zagadnień, jak: warunki, poziom i jakość życia społeczeństwa oraz jego grup i zachodzące w nim zmiany.
Szerokie ujęcie przedmiotowe	opisują wszelkiego rodzaju aspekty (a także zachodzące w nich zmiany) związane z życiem i funkcjonowaniem społeczeństwa (również wybranych grup społecznych), w tym takie jak struktura społeczna, stosunki społeczne, organizacja społeczna, polityka społeczna, kapitał społeczny czy wartości podzielane w społeczeństwie.

Źródło: Na podstawie: (Kurowska, 2011, s. 105).

W polityce społecznej istnieje zróżnicowanie pojęć miernika i wskaźnika. Miernik stanowi ocenę liczbową służącą opisowi i ocenie zjawisk i procesów społecznych oraz ekonomicznych. Natomiast wskaźnik jest obserwowalną i mierzalną cechą przedmiotu lub zjawiska, świadczącą o występowaniu innego interesującego nas zjawiska nazywanego *indicatum* (tego zjawiska, którego pomiar nas interesuje) (Szafenberg, 2006, s. 50).

Wskaźniki społeczne stosowane do pomiaru poziomu i jakości życia powinny spełniać określone, pożądane własności, do których należy przede wszystkim zaliczyć:

- poprawność merytoryczną, czyli konieczność występowania związku merytorycznego wskaźnika z opisywanym zjawiskiem,
- poprawność formalną, która jest oceniana zgodnie z ogólnymi zasadami budowy poprawności wskaźników,
- pojemność, czyli reprezentowanie, poprzez ocenę liczbową, szerszej grupy potrzeb cząstkowych nie tylko tej, którą wskaźnik bezpośrednio opisuje,
- normatywność oznaczającą, że zmiana wartości wskaźnika jest oceniana jako społecznie pozytywna albo społecznie negatywna,
- systemowość, oznaczają, że dany wskaźnik należy do pewnego szerszego systemu (Panek, 2014, s. 125).

W roli wskaźników społecznych częściej są wykorzystywane mierniki naturalne, bezpośrednio oceniające warunki życia jednostek. Przez dobór odpowiednich ich reprezentantów pozwalają dostarczyć informacji o bardzo wielu

obszarach decydujących o warunkach życia. Stosuje się je do oceny stopnia wyżywienia, poziomu zdrowotności, edukacji, warunków mieszkaniowych, pracy, wypoczynku, stanu środowiska naturalnego, bezpieczeństwa socjalnego itd. Przedstawione wskaźniki to metoda genewska, ciesząca się największą popularnością (Bednarski i Szatur-Jaworska, 1999, s. 17).

Humen Development Index jest indeksem złożonym z czterch wskaźników. Jego elementy odzwierciedlają trzy główne wymiary rozwoju człowieka: długość życia, wiedzę i dostęp do zasobów (Noorbakhsh, 1998, s. 519).

Wskaźnikami rzeczowymi nazywamy te, które są oparte na takim związku między wskaźnikami a *indicatum*, który bezpośrednio lub pośrednio podlega empirycznej kontroli. Mamy do czynienia z odrębnymi zjawiskami, cechami czy właściwościami, które łączy zależność przyczynowo-skutkowa. Wskaźniki nie nadają bynajmniej sensu nazwom indicatorów, lecz wykorzystują ustalone już znaczenia. Inaczej jest wówczas, gdy znaczenia nie są ustalone. Wtedy, dobierając wskaźniki i nazywając je definicyjnymi, nadaje się jakiś sens terminom oznaczającym indicata, wskazuje się na warunki ich stosowalności (Lutyński, 1985, s. 163–165). Klasyfikacja wskaźników finansowych może być przeprowadzona według różnych kryteriów, które przedstawiono w tabeli 19.

Przedmiotem analizy wskaźnikowej są wskaźniki ekonomiczne stanowiące relację (Jerzemowska, 2004, s. 117):

- odpowiednich pozycji sprawozdania finansowego (aktywów i pasywów bilansu), rachunku zysków i strat oraz rachunku przepływów pieniężnych w przekroju pionowym i poziomym,
- wyniku finansowego i wybranych pozycji sprawozdania finansowego,
- danych z rachunku przepływów pieniężnych oraz poszczególnych składników bilansu i rachunku zysków i strat oraz dokumentów zewnętrznych.

Szczegółową procedurę przeprowadzania analizy wskaźnikowej w jednostce przedstawiono w tabeli 20.

Do głównych ograniczeń wiarygodności klasycznej analizy wskaźnikowej G. Gołębiewski i A. Tłaczała (2009, s. 181) zaliczają między innymi to, że są ukierunkowane retrospektywnie, opierają się na metodzie podmiotowej, wyceny i na zasadzie memoriału. Problemem jest również subiektywizm danych księgowych i możliwość manipulowania nimi. Dane mogą również stracić porównywalność na skutek zmieniających się przepisów.

Tworząc wskaźniki finansowe, należy zadbać, aby charakteryzowały je określone wartości. Do najważniejszych cech wskaźników finansowych zaliczamy:

- odzwierciedlanie rzeczywistego stanu określonego obszaru sytuacji finansowej jednostki,
- powiązanie z celami działalności lub zdarzeniami jednostki gospodarczej,
- powiązanie z syntetyczną oceną efektywności działalności jednostki gospodarczej,

Tabela 19. Kryteria klasyfikacji wskaźników finansowych

Kryteria klasyfikacji wskaźników	Charakterystyka
Treść ekonomiczna	Treść ekonomiczna jest podstawowym i najczęściej stosowanym kryterium klasyfikacji wskaźników finansowych. Dobór wskaźników na potrzeby analizy zależy od jednostek zainteresowanych sytuacją finansową przedsiębiorstwa. W literaturze przedmiotu przeważa klasyfikacja wskaźników finansowych według ich treści merytorycznych na cztery grupy: • wskaźniki rentowności • wskaźniki płynności finansowej • wskaźniki rotacji • wskaźniki wspomagania finansowego
Kierunek funkcji preferencji	• Wskaźnikami finansowymi o charakterze **stymulant** są wskaźniki, których wzrost wartości oznacza lepszą sytuację jednostki w danym obszarze. Stymulantami są wskaźniki, które są korzystne dla oceny badanej jendnostki przy wartościach maksymalnych, natomiast niekorzystne przy wartościach minimalnych • Natomiast charakter **destymulant** mają wskaźniki, których spadek wartości świadczy o lepszej sytuacji jednostki w danym obszarze. Destymulantami są zatem wskaźniki finansowe, które są korzystne dla oceny danej jendostki przy wartościach minimalnych i niekorzystne przy wartościach maksymalnych • Wskaźnikami o charakterze **nominant** są wskaźniki finansowe, dla których za najbardziej korzystną sytuację przyjmuje się określoną wartość, nazywaną wartością nominalną, lub pewien przedział liczbowy. Przy wzroście wartości nominant do wartości nominalnej ocena sytuacji jednostki jest coraz bardziej korzystna, natomiast dalszy wzrost tych wartości ponad wartość nominalną powoduje pogorszenie się oceny tej sytuacji • Wskaźnikiami finansowymi **neutralnymi**, są wskaźniki na których zbiorze wartości nie ma określonej preferencji. Zróżnicowanie wartości takich wskaźników nie wpływa na ocenę sytuacji finansowej jednostki gospodarczej. Dlatego w badaniach praktycznych takie wskaźniki są zwykle pomijane
Pojemność informacyjna	Pojemność informacyjna wskaźnika finansowego jest związana z zakresami jego pola recepcji (zakres zdarzeń kontrolowanych przez dany wskaźnik) i pola decyzji (jest wyznaczana przez zakres zdarzeń gospodarczych, które kształtowane są pod wpływem tego wskaźnika)
Poziom syntezy	W ramach tego podziału wyróżniamy dwie grupy wskaźników: • wskaźniki syntetyczne – wskaźniki o wysokim poziomie agregacji i dużej pojemności informacyjnej – obejmują kontrolą szeroki zakres zdarzeń gospodarczych lub wpływają na kształtowanie szerokiego zakresu zdarzeń gospodarczych • wskaźniki cząstkowe – wskaźniki o niskim poziomie agregacji i małej pojemności informacyjnej – obejmują kontrolą pojedyncze zdarzenia gospodarcze lub wskaźniki takie kształtują szczegółowe zdarzenia.

Źródło: Na podstawie: (Nowak, 2005, s. 55–56).

Tabela 20. Problemowa procedura analizy wskaźnikowej

Etap	Problem do rozwiązania	Narzędzie niezbędne do rozwiązania problemu
1	Określenie, jaki problem zmierzyć – służy to uświadomieniu, co analityk chce wiedzieć o przedsiębiorstwie, na przykład jakie są słabe i mocne strony organizacji	
	Jak problem zmierzyć?	Wiedza ekonomiczna o rzeczywistości
2	Określenie czy problem jest istotny – zmierza do ustalenia, czy problem jest rzeczywiście na tyle ważny dla sytuacji finansowej jednostki, że warto się nim zająć	
	Czy problem jest istotny: • co do treści ekonomicznej? • co do kwoty? • co do rozmiaru? • co do kierunku zmiany? • co do siły zmiany?	• wiedza ekonomiczna o rzeczywistości i subiektywna ocena jej przydatności • analiza wstępna obejmująca: analizę kwot, analizę pionową i poziomą
3	Określenie jak zmierzyć problem – pojawia się tylko wówczas, gdy problem jest istotny. Hipotezy sformułowane w ramach wstępnej analizy mogą być ostatecznie rozstrzygnięte w rozwiniętej analizie wskaźnikowej, ponieważ stosuje się w niej odpowiednio dokładane metody pomiaru	
	Jak zmierzyć problem? • jakie jest zagrożenie dla istnienia w najbliższym czasie? • jakie jest zagrożenie dla istnienia w odległym czasie? • jakie są sposoby postępowania, które mogą uchronić przed zakończeniem istnienia lub umożliwią lepsze wykorzystanie obecnego źródła korzyści? • jaki jest rozmiar już zrealizowanych i potencjalnych korzyści?	Wybór i obliczenie wskaźników analizy rozwiniętej w zakresie odpowiednio: • płynności finansowej • wypłacalności długoterminowej • sprawności zarządzania • rentowności
4	Określenie czy pomiar jest wiarygodny, koncentruje się na stwierdzeniu, czy problem zmierzono właściwie, a więc czy pomiar jest zgodny z rzeczywistością. Jest to ważna kwestia, ponieważ na podstawie błędnie wykonanych pomiarów problemu i niewłaściwego osądu trudno jest podejmować trafne decyzje	
	Czy pomiar jest wiarygodny?	• ocena uwarunkowań sytuacji finansowej przedsiębiorstwa • wiedza na temat budowy wskaźników analizy rozwiniętej
5	Określenie, jaki jest poziom istotności problemu – na tym etapie badań służy do ilościowego uchwycenia związku między oceną problemu a sytuacją finansową przedsiębiorstwa	
	Jaki jest poziom istotności problemu? • jaki jest poziom wskaźnika? • jaki jest kierunek zmiany wskaźnika? • jaka jest siła zmiany wskaźnika w czasie? • jaka jest przyczyna poziomu i kierunku wskaźnika?	• wybór i interpretacja bazy porównania • badanie charakteru rozwiniętych wskaźników finansowych • badanie charakteru rozwiniętych wskaźników finansowych • badanie zależności przyczynowo-skutkowych

cd. tabeli 20

Etap	Problem do rozwiązania	Narzędzie niezbędne do rozwiązania problemu
6	Określenie, jak ocenić problem – zmierza do sformułowania spójnej, jednoznacznej i zgodnej z rzeczywistością oceny problemu. Wymaga to określenia skali oceny, czyli zasady, w jaki sposób mierzyć poszczególne obserwacje wskaźnika (na przykład siłę jego zmiany).	
	Jak ocenić problem?	Formułowanie skali oceny
7	Określenie, jaka jest jednolita ocena problemu – ten etap zamyka całą procedurę analizy wskaźnikowej, gdyż oznacza sformułowanie jednoznacznej oceny wszystkich problemów, jakie badano, i znalezienie sposobu sprowadzenia ich do wspólnego mianownika. Jest to trudne zadanie, wymagające wykorzystania metod tworzenia takiego syntetycznego, ale wiarygodnego obrazu	
	Jaka jest jednolita ocena problemu?	Sformułowanie syntetycznej oceny problemu
8	Określenie, jakie działania rozwiążą problem i jak je wykonać – nie należy już do dziedziny analizy wskaźnikowej. Lepsza diagnoza i ocena problemu powoduje, że tym trafniejsze i skuteczniejsze będą metody jego rozwiązywania, a także mniejsze problemy z ich wdrożeniem	
	Jakie działania rozwiążą problem i jak je wykonać?	Wiedza ekonomiczna o rzeczywistości

Źródło: Na podstawie: (Wędzki, 2009, s. 50–55).

- pomiar w kategoriach ilościowych,
- jednoznaczność interpretacji wartości,
- porównywalność dynamiczna i przekrojowa,
- prostota i janość konstrukcji (Nowak, 2005, s. 56).

Można stwierdzić, że użycie danych determinuje to, co ma być zmierzone. Z perspektywy wewnętrznego zarządzania użycie danych ma spowodować zwiększenie efektywności alokacji, czyli relokację zasobów, modyfikację procesów i rekonfigurację budżetów, aby uzyskać pożądane rezultaty. Takie wyniki jak np. czyste ulice są ważniejsze dla opinii publicznej, natomiast liczba zamiecionych mil jest istotniejsza dla menedżerów (Holzer, Fry, Charbonneau, Riccucci, Kwak i Burnash, 2009, s. 9).

W marcu 2016 roku została wydana Dyrektywa Unii Europejskiej w sprawie ujawnienia danych niefinansowych i informacji na temat różnorodności. Dyrektywa nakłada na duże europejskie jednostki obowiązek ujawniania informacji dotyczących co najmniej kwestii środowiskowych, społecznych, pracowniczych, poszanowania praw człowieka, a także przeciwdziałania korupcji oraz łapownictwu. Jednostki te muszą ponadto ujawnić politykę różnorodności stosowaną wobec swoich organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych (Federation, 2016, s. 1).

W Polsce został opublikowany w listopadzie 2017 roku *Standard Informacji Niefinansowych*, w którym zawarto zakres sprawozdania (lub oświadczenia, raportu określenie używane zamiennie). Sprawozdania w stopniu niezbędnym do zrozumienia rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu na jej działalności powinny zawierać:

- krótki opis modelu biznesowego jednostki,
- opis polityki stosowanej przez jednostkę w odniesieniu do tych zagadnień, w tym stosowanych procedur należytej staranności,
- wynik tej polityki,
- główne ryzyko związane z tymi zagadnieniami, powiązane z operacjami jednostki, w tym – w stosowanych przypadkach i na zasadzie proporcjonalności – jej stosunkami gospodarczymi, produktami lub usługami, które mogą wywierać niekorzystny wpływ w tych dziedzinach, oraz sposób zarządzania tym ryzykiem przez jednostkę,
- niefinansowe kluczowe wskaźniki wyników związane z daną działalnością (*Standard Informacji Niefinansowych*, 2017, s. 7).

Wprowadzenie Standardu Informacji Niefinansowych spowodowało istotne zmiany w ustawie o rachunkowości w tym zakresie.

Sprawozdanie z działalności (artykuł 49 ustawy o rachunkowości) spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, towarzystw ubezpieczeń wzajemnych, towarzystw reasekuracji wzajemnej, spółdzielni przedsiębiorstw państwowych [...] powinno obejmować również, o ile jest to istotne dla oceny rozwoju, wyników i sytuacji jednostki – co najmniej:

- kluczowe finansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki,
- kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki oraz informacje dotyczące zagadnień pracowniczych i środowiska naturalnego.

Jednostka będąca spółką kapitałową, spółką komandytowo-akcyjną lub taką spółką jawną lub komandytową, której wszystkimi wspólnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej, pod warunkiem, że w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok przekracza następujące wielkości:

- 500 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty oraz
- 85 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego lub 170 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,

zawiera dodatkowo w sprawozdaniu z działalności – jako wyodrębnioną część – oświadczenie na temat informacji niefinansowych. Oświadczenie na temat informacji niefinansowych obejmuje co najmniej:

- zwięzły opis modelu biznesowego jednostki,
- kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki,
- opis polityki stosowanej przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji, a także opis rezultatów stosowania tej polityki,
- opis procedur należytej staranności – jeżeli jednostka je stosuje w ramach polityki,
- opis istotnego ryzyka związanego z działalnością jednostki mogących wywierać niekorzystny wpływ na zagadnienia, o których mowa w pkt 3, w tym ryzyka związanego z produktami jednostki lub jej relacjami z otoczeniem zewnętrznym, w tym z kontrahentami, a także opis zarządzania tym ryzykiem.

Należy zaznaczyć, że zgodnie z ustawą o rachunkowości, sporządzając oświadczenie na temat informacji niefinansowych, jednostka przedstawia informacje niefinansowe w zakresie, w jakim są one niezbędne do oceny rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu jej działalności na zagadnienia społeczne, pracownicze, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji.

Gdy istnieje powiązanie pomiędzy wartościami wykazanymi w rocznym sprawozdaniu finansowym a informacjami zawartymi w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych, oświadczenie to powinno zawierać odniesienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym, a także dodatkowe wyjaśnienia dotyczące tych kwot. Jeżeli jednostka nie stosuje polityki w odniesieniu do jednego lub kilku zagadnień, to w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych jednostka podaje powody jej niestosowania.

Jednostka w wyjątkowych przypadkach może pominąć w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych informacje dotyczące oczekiwanych zdarzeń lub spraw będących przedmiotem toczących się negocjacji, jeżeli – zgodnie z uzasadnioną opinią kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę – ujawnienie takich informacji miałoby istotnie szkodliwy wpływ na sytuację rynkową jednostki. Jednostka nie może pominąć tych informacji, jeżeli uniemożliwi to prawidłową i obiektywną ocenę rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu jej działalności na zagadnienia w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracow-

niczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji.

Przy sporządzaniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych jednostka może stosować dowolne zasady, w tym własne zasady, krajowe, unijne lub międzynarodowe standardy, normy lub wytyczne. W oświadczeniu jednostka zawiera informację o tym, jakie zasady, standardy, normy lub wytyczne zastosowała.

Jednostka może nie sporządzać oświadczenia na temat informacji niefinansowych, jeżeli wraz ze sprawozdaniem z działalności sporządza odrębnie sprawozdanie na temat informacji niefinansowych oraz zamieści je na swojej stronie internetowej w terminie sześciu miesięcy od dnia bilansowego. Jednostka zamieszcza w sprawozdaniu z działalności informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych zgodnie z wymogami określonymi w ustawie o rachunkowości (Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, poz. 395, 398, 650).

Zakres i strukturę sprawozdań finansowych przygotowywanych przez jednostki samorządu terytorialnego regulują przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Rozporządzenie, 2017 poz. 1911).

2. METODY FINANSOWE SŁUŻĄCE DO POMIARU DOKONAŃ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO I ICH OGRANICZONOŚĆ

Obecnie od podmiotów sektora finansów publicznych oczekuje się, że będą gospodarowały finansami w sposób oszczędny, a poniesione wydatki będą miały odzwierciedlenie w efektach wykonywanych zadań. Kolejne reformy przeprowadzane w sektorze finansów publicznych były spowodowane stopniowym wprowadzeniem postulatów zawartych w nowej filozofii zarządzania. Jednak specyfika funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego powoduje trudności w ocenie efektów ich działalności w wielu aspektach. Jednym z podstawowych narzędzi wykorzystywanych w pomiarze dokonań są budżety.

Po raz pierwszy koncepcję budżetowania wprowadził w 1920 roku Pierre Du Pont w swoim przedsiębiorstwie. Była ona oparta na założeniu, że narzędziami efektywnego kierowania jednostką gospodarczą powinny być: budżet oraz bieżąca kontrola wykonania zadań w budżecie (Świderska, 2010, s. 459).

A. Szychta definiuje budżet jako kwantytatywne (liczbowe) wyrażenie planu działania służące zastosowaniu i koordynacji zamierzeń planistycznych (Jaruga i in., 2001, s. 658).

W odniesieniu do sektora finansów publicznych, w tym jednostek samorządu, terytorialnego, budżet zazwyczaj charakteryzuje się i definiuje w sposób opisowy poprzez wskazanie jego najistotniejszych cech (Dylewski, 2007, s. 95).

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych budżet jednostki samorządu terytorialnego jest planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki (art. 211 ustawy o finansach publicznych).

Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest planem finansowym uchwalanym w formie uchwały budżetowej na rok budżetowy. Zakresem uchwały są objęte dochody i wydatki oraz przychody i rozchody jednostki samorządu terytorialnego (Owsiak, 2017, s. 627).

Budżetowanie jako kategoria finansowa i metoda zarządzania jest przede wszystkim pochodną budżetu i produktem ewolucji zarządzania finansami w sektorze publicznym. Wiąże się nie tylko z instytucjonalizacją samego pojęcia budżetu, ale także z rozowojem różnych technik gospodarowania środkami budżetowymi oraz konotroli wydatków budżetowych (Owsiak, 2002, s. 25).

W praktyce samorządowej, jak zauważa M. Dylewski (2007, s. 99), budżet odgrywa rolę komunikatora pomiędzy organami samorządu (stanowiącym i wykonawczym) a daną społecznością lokalną. Im bardziej ubogi w informacje budżet, tym większa bariera informacyjna pomiędzy społecznością i elitą władzy.

W Polsce, na poziomie jednostek samorządu terytorialnego, próby wprowadzania założeń nowej filozofii zarządzania rozpoczęto od implementacji budżetu zadaniowego. Poszukiwano rozwiązań, które pozwolą na przedstawienie powiązania pomiędzy nakładami a efektami, a nie tylko – jak w tradycyjnym budżecie – strumieni dochodów i wydatków w tradycyjnym układzie klasyfikacji budżetowej. Budżet zadaniowy, dzięki wykorzystaniu mierników efektów, miał być odpowiedzią na postulaty *new public management* (NPM) dotyczące wzrostu efektywności w jednostkach samorządu terytorialnego.

W głównym nurcie prac dotyczących wdrożenia NPM mieszczą się działania skoncentrowane na nowoczesnych metodach wieloletniego planowania budżetowego i sprawnym zarządzaniu zadaniami publicznymi. Narzędziami wykorzystywanymi w sprawnym zarządzaniu zadaniami publicznymi są:

- *performance budget* – budżet wyników,
- *result-oriented budget* – budżet zorientowany na efekty.

New performance budgeting (NBP) to ostatnie stadium budżetowania zadaniowego kojarzone najczęściej z NPM. To odmiana zarządzania poprzez cele, w którym główny nacisk kładzie się na elastyczność menedżerów, odejście od układu kasowego na rzecz memoriałowego w zakresie ewidencji zdarzeń

gospodarczych oraz, co jest z tym bezpośrednio związane, przejście do budżetowania wieloletniego (Dylewski, 2014 s. 7).

Jak pokazują doświadczania takich państw, jak Nowa Zelandia, Australia, USA, ale również krajów europejskich, możliwości zastosowania nowoczesnych metod budżetowania, w szczególności *new performance budgeting,* nie są możliwe bez gruntownej zmiany metod zarządzania w sektorze publicznym, w tym w jednostkach samorządu terytorialnego (Dylewski, 2007, s. 211).

W Polsce, jak wspomniano wcześniej, tematyka związana ze sprawnym zarządzaniem finansami jest związana z budżetem zadaniowym i możliwością jego wykorzystania w sektorze finansów publicznych na poziomie centralnym i lokalnym (Lubińska, 2010, s. 126).

Istotą budżetu zadaniowego jest wprowadzenie zarządzania wydatkami publicznymi poprzez cele odpowiednio skonkretyzowane, na rzecz osiągania określonych rezultatów mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników (Lubińska, 2007, s. 26). W tabeli 21 przedstawiono krótki zarys próby wdrożenia budżetu zadaniowego w Polsce w jednostkach samorządu terytorialnego.

Tabela 21. Zarys próby wdrożenia budżetu zadaniowego w Polsce w jednostkach samorządu terytorialnego

Rok	Opis
1994	Historia wprowadzenia budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego sięga 1994 roku, kiedy w Krakowie rozpoczęto reformę planowania wydatków. Kolejnymi dużymi miastami, które wdrażały budżet zadaniowy, były: Lublin, Szczecin, Poznań (Owsiak, 2001)
2000	Wprowadzenie budżetu zadaniowego było możliwe dzięki realizacji programów finansowanych przez Agencję Rozwoju Międzynarodowego oraz z brytyjskiego funduszu LGPP. Wiele gmin, bo aż 37, wzięło udział w pilotażowych programach, których celem było wdrożenie między innymi budżetu zadaniowego. Gminy otrzymywały darmowy program, który umożliwiał skonstruowanie budżetu w układzie zadań (aplikacja wspomagająca LBPP 2000, 2004). Jednak z 37 gmin, które w 2000 roku przystąpiły do wdrażania budżetu zadaniowego w ramach Programu partnerstwa dla samorządu terytorialnego (LGPP), tylko w trzech gminach był on nadal sporządzany (badania własne 2008 r.). W gminach wdrażających budżet zadaniowy przyjęto równoległe funkcjonowanie tradycyjnego budżetu opartego na klasyfikacji budżetowej i budżetu zadaniowego (Walczak, Kowalczyk, 2010, s. 252)
2002	Pierwsze prace koncepcyjne dotyczące wdrożenia budżetu zadaniowego w Polsce odnosiły się do samorządu lokalnego. Budżet zadaniowy został zdefiniowany jako zespół narzędzi i nowych procedur organizacyjnych regulujących sposób zarządzania zadaniami budżetowymi na wszystkich etapach procesu budżetowego: planowania, realizacji oraz sprawozdawczości (Pakoński, Piszczek, 2002, s. 88–89)
2002–2003	Następny etap wdrażania budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego, w ramach Programu rozwoju instytucjonalnego (PRI), adresowanego do urzędów administracji publicznej. Programem objęto 30 jednostek samorządu terytorialnego i trzy urzędy wojewódzkie (Owsiak K., 2015, s. 335)

Rok	Opis
2006	Podjęto prace nad reformą finansów publicznych, która została określona jako budżet zadaniowy. Reformatorskie podejście do planowania zadań publicznych finansowanych z budżetu państwa oraz wybranych instytucji objętych ustawą budżetową zostało zapisane w Programie konwergencji z 2006 r. oraz w Krajowym programie reform przyjętym przez Radę Ministrów. W dniu 8 grudnia 2006 roku dokonano odpowiedniej nowelizacji ustawy o finansach publicznych. Odpowiednio do ustawy dołączono uzasadnienie z dodatkowym punktem informującym o konieczności opracowania przez dysponentów środków publicznych „zestawień zadań w ramach planowanych kwot wydatków wraz z opisem celów przedmiotowych zadań, mierników wykonania oraz przewidywanych wieloletnich kosztów związanych z ich realizacją". W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego ustawa nie wprowadziła obowiązku przygotowywania planów zadaniowych, które obowiązują dysponentów podsektora rządowego (Lubińska, 2010, s. 128–133)
2008	Przygotowanie pierwszej wersji budżetu zadaniowego na poziomie centralnym (Lubińska, 2010, s. 128–133)
2008–2010	Prace nad budżetem zadaniowym były kontynuowane. Reforma odnosi się do doskonalenia procesów zarządczych i budżetowych. Ustawa o finansach publicznych z 2009 roku definiuje budżet zadaniowy jako „zestawienie wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzane według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa. Uchwalenie tej ustawy przyczyniło się wprawdzie do wzmocnienia rangi budżetu zadaniowego, ale w dalszym ciągu obejmowało wyłącznie podsektor rządowy (Lubińska, 2011, s. 177)
2009	Kolejna próba wdrożenia budżetu zadaniowego na poziomie jednostek samorządu terytorialnego, którą objęto sześć powiatów i 11 gmin województwa zachodniopomorskiego w ramach Priorytetu V (dobre rządzenie) programu operacyjnego Kapitał ludzki (Owsiak K., 2015, s. 335)
2013	Opublikowano wyniki badań dotyczących wdrażania budżetu zadaniowego w miastach na prawach powiatu. Przeprowadzone badania wykazały, że na 52 z 65 jednostek grupy docelowej miast na prawach powiatu budżet zadaniowy wdrożyło 12 jednostek. Miasta na prawach powiatu, które zadeklarowały, że wdrożyły budżet zadaniowy, to: Kraków, Poznań[a], Płock, Gliwice, Zabrze, Krosno, Szczecin, Bytom, Piotrków Trybunalski, Warszawa, Wrocław, Gdańsk (Korolewska, Marchewka-Bartkowiak, 2013, s. 1–4)
Stan obecny	Budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego jest sporządzany fakultatywnie. Nie ma żadnych regulacji prawnych w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego, które regulują jego charakter i zakres

[a]Poznań nie upublicznia wskaźników mierzących realizowane zadania, ponieważ nadal nad nimi pracuje. Ideą twórców budżetu zadaniowego w Poznaniu jest wypracowanie wskaźników mierzących realizowane procesy w ramach budżetu (rozmowa 29.08.2018 r. z dyrektorem Wydziału Budżetu i Kontrolingu).

Istotnym etapem wdrażania budżetu zadaniowego w Polsce na poziomie centralnym było przyjęcie 22 podstawowych funkcji państwa (tabela 22), które grupują wydatki wszystkich dysponentów części budżetowych według podsta-

wowych działalności – rodzajów polityki prowadzonej przez państwo. Dzięki takiemu zagregowanemu układowi wydatków istnieje możliwość uzyskania przejrzystej informacji o całościowym poziomie finansowania poszczególnych rodzajów działalności państwa (Postuła, 2011, s. 209).

Tabela 22. Wykaz funkcji państwa – rok 2018

Kod kz	Nazwa funkcji	Skrót	Charakterystyka
1	Zarządzanie państwem	ZP	Wypełnienie najistotniejszych postanowień Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, określających podstawowe zasady ustroju demokratycznego
2	Bezpieczeństwo wewnętrzne i porządek publiczny	BWiPB	Funkcjonowanie służb państwowych – bezpieczeństwo powszechne i porządek publiczny, a także zapewnienie bezpieczeństwa granicy zewnętrznej Unii Europejskiej i terytorium RP oraz sprawy związane z zapobieganiem i łagodzeniem skutków katastrof naturalnych spowodowanych działalnością człowieka
3	Edukacja, wychowanie i opieka	EWiO	Zadania dotyczące edukacji na wszystkich poziomach, wychowania i opieki umożliwiającej zapewnienie powszechnego dostępu do nauki, podwyższenie jakości wykształcenia i kwalifikacji zawodowych społeczeństwa
4	Zarządzanie finansami państwa i mieniem państwowym	ZFPiMP	Zadania związane z zarządzaniem finansami publicznymi, których realizacja umożliwia efektywne zaspokajanie potrzeb w zakresie finansowania polityki państwa w sposób bezpieczny, stabilny i zrównoważony
6	Polityka gospodarcza kraju	PGK	Zadania, których realizacja zapewnia stabilny i zrównoważony rozwój polskiej gospodarki. Zadania państwa są zorientowane na wsparcie wzrostu konkurencyjności, wydajności i innowacyjności gospodarki
7	Gospodarka przestrzenna, budownictwo i mieszkalnictwo	GPBiM	Realizacja rządowych programów polityki mieszkaniowej umożliwiających wsparcie nowych inwestycji w budownictwie mieszkaniowym oraz inwestycji zapobiegających fizycznej istniejącego zasobu, jak również realizację innych ustawowo określonych zobowiązań w zakresie finansowania mieszkalnictwa
8	Kultura fizyczna	KF	Promocja i upowszechnianie aktywności fizycznej w społeczeństwie, wspieranie sportu wypoczynkowego oraz rozwój infrastruktury sportowej
9	Kultura i dziedzictwo narodowe	KiDN	Działalność kulturalna oraz sprawy rozwoju i opieki nad materialnym oraz niematerialnym dziedzictwem narodowym

Kod kz	Nazwa funkcji	Skrót	Charakterystyka
10	Nauka polska	NP	Polityka naukowa, naukowo-techniczna oraz innowacyjna państwa
11	Bezpieczeństwo zewnętrzne i nienaruszalność granic	BZiNG	Zapewnienie niepodległości i nienaruszalności terytorialnej RP. Sprawy dotyczące obronności oraz funkcjonowania i rozwoju Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, w tym udziału w przedsięwzięciach wojskowych wynikających z umów międzynarodowych
12	Środowisko	Ś	Sprawy ochrony środowiska oraz ochrony wód. W tej funkcji ujęto działania dotyczące systemu gospodarowania odpadami, wycofania z produkcji i użytkowania substancji oraz materiałów niebezpiecznych, oczyszczalni i systemów kanalizacyjnych. Realizowane są działania mające na celu ochronę środowiska poprzez utrzymanie bądź poprawę siedlisk przyrodniczych oraz gatunków fauny i flory
13	Zabezpieczenie społeczne i wspieranie rodziny	ZSiWR	Obsługa ubezpieczonych i świadczeniobiorców oraz ich rodzin w ramach systemu zaopatrzenia i ubezpieczenia społecznego
14	Rynek pracy	RP	Wspieranie zatrudnienia i przeciwdziałanie bezrobociu
15	Polityka zagraniczna	PZ	Relacje Rzeczypospolitej Polskiej z innymi państwami oraz organizacjami międzynarodowymi, a także kształtowanie i koordynacja polityki Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej
16	Sprawy obywatelskie	SO	Organizacja urzędów administracji publicznej oraz procedur administracyjnych, obsługa administracyjną obywateli
17	Kształtowanie rozwoju regionalnego kraju	KRRK	Opracowywanie dokumentów strategicznych dotyczących polityki rozwoju kraju
18	Sprawiedliwość	S	Zadania związane z zagwarantowaniem obywatelom konstytucyjnego prawa do sądu, to jest do rozpatrzenia sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki przez właściwy, niezależny, bezstronny i niezawisły sąd w ramach systemu sądownictwa powszechnego, administracyjnego oraz wojskowego
19	Transport i infrastruktura transportowa	TiIT	W szczególności modernizacja, budowa, przebudowa oraz utrzymanie i ochrona infrastruktury transportowej, na którą składa się sieć komunikacji lądowej, transport, lotniczy, transport morski i żegluga śródlądowa

cd. tabeli 22

Kod kz	Nazwa funkcji	Skrót	Charakterystyka
20	Zdrowie	Z	Umożliwia realizację polityki zdrowotnej państwa w zakresie finansowanym ze środków budżetowych
21	Polityka rolna i rybacka	PRiR	Zadania związane z rolnictwem, regulacją i stabilizacją rynków rolnych i żywnościowych, rozwojem obszarów wiejskich oraz rybołówstwem
22	Koordynacja działalności oraz obsługa administracyjna i techniczna	KDo OAiT	Funkcja ma charakter uzupełniający i może być wykorzystywana przez dysponentów w szczególnie uzasadnionych przypadkach do klasyfikowania wydatków związanych z koordynacją działalności oraz obsługą administracyjną i techniczną w tym zakresie

Źródło: Na podstawie: (*Planowanie,* 2017, s. 7–139).

W związku z likwidacją Ministerstwa Skarbu Państwa oraz przeniesieniem zadań do innych dysponentów w klasyfikacji zadaniowego układu wydatków zlikwidowano dotychczasową funkcję 5 „Ochrona praw i interesów Skarbu Państwa" i jednocześnie poszerzono zakres przedmiotowy funkcji 4, nadając jej w związku z tym nową nazwę: „Zarządzanie finansami państwa i mieniem państwowym".

Poprawnie przygotowany wykaz zadań i podzadań wykonywanych przez dysponentów środków publicznych stanowi punkt wyjścia do realizacji zasad skuteczności i efektywności. Zasady te są szczególnie ważne ze względu na specyfikę sektora publicznego związaną z brakiem rynkowych instrumentów, które wpływałyby motywująco na relacje pomiędzy pracodawcą i zatrudnionym, brakiem konkurencji pomiędzy dostawcami usług oraz brakiem silnych grup nacisku wymuszających efektywność, a reprezentowanych przez akcjonariuszy, kredytodawców.

Dlatego tak istotne jest opracowanie mierników, które powinny służyć ocenie realizacji zadania i podzadania pod względem: istotności tego zadania, skuteczności; efektywności; użyteczności i trwałości. Dla budżetu zadaniowego ważne są mierniki, które decydują o sprawności, to znaczy odnoszą się do skuteczności i efektywności (Lubińska, 2007, s. 38–39).

W stosowanej właściwie na całym świecie metodologii budżetu zadaniowego wyróżnia się trzy rodzaje mierników: mierniki produktu (np. liczba przeszkolonych bezrobotnych), mierniki rezultatu (np. liczba bezrobotnych, którzy znaleźli pracę po szkoleniu) i mierniki oddziaływania (takie jak stopa bezrobocia).

W polskim budżecie zadaniowym dominują mierniki produktu, których wartości są stosunkowo łatwe do ustalenia, jednak umożliwiają uzyskanie jedynie

w ograniczonym zakresie informacji o rzeczywistych efektach wydatkowania pieniędzy publicznych dla społeczeństwa (Zawadzka-Pąk, 2013, s. 78). Mierniki mogą przybierać różne formy w zależności od ich ukierunkowania – tabela 23.

Tabela 23. Rodzaje mierników

Nazwa miernika	Charakterystyka
Mierniki rezultatu	mierzą efekt podjętej aktywności, np.: liczbę zdarzeń drogowych ze skutkiem śmiertelnym, odsetek społeczeństwa deklarujący systematyczną aktywność fizyczną, liczbę obiektów podlegających odrestaurowaniu w stosunku do zgłoszonych potrzeb
Mierniki produktu	pokazują ilościowe wykonanie danego zadania (liczbę zakupionych maszyn, liczbę kilometrów wybudowanych dróg), w odniesieniu do jst są to np.: • liczba przyznawanych premii termomodernizacyjnych • liczba dofinansowanych wydarzeń kulturalnych
Mierniki oddziaływania	odnoszą się do skutków realizacji danego zadania, przy czym realizowane zadanie nie przekłada się bezpośrednio na rezultat, oddziałują na nie bowiem inne czynniki, niekoniecznie zależne od podjętej aktywności. Skutki te wykraczają poza natychmiastowe efekty dla bezpośrednich beneficjentów (np. wpływ projektu na sytuację społeczno-gospodarczą w pewnym okresie od zakończenia jego realizacji), np. wskaźnik przestępczości w regionie

Źródło: Na podstawie: (Heciak, 2012, s. 83–84).

W literaturze poświęconej finansom publicznym i zarządzaniu zadaniami publicznymi często wskazuje się, że cele jednostki powinny spełniać kryteria znane pod nazwą SMART. Wyraz ten jest angielskim skrótem utworzonym od pięciu przymiotników (Malinowska-Misiąg, Misiąg, Misiąg i Tomalak, 2015, s. 113):

- *simple* (prosty lub specific (przypisany dookreślonej dziedziny),
- *measurable* (mierzalny),
- *achievable* (osiągalny) lub *assignable* (dający się przypisać do konkretnej osoby lub jednostki),
- *relevant* (istotny) lub *realistic* (możliwy do osiągnięcia),
- *time bound* (określony w czasie).

Warto zaznaczyć, że wiele ze wskaźników opracowanych dla budżetu zadaniowego na poziomie centralnym to wskaźniki niefinansowe. Wykaz przykładowych wskaźników niefinansowych przygotowanych dla budżetu państwa dla trzech funkcji przedstawia tabela 24.

W odniesieniu do reformy budżetowania w Polsce na poziomie centralnym (co można również odnieść do poziomu lokalnego) „wykonywanie zadań publicznych powinno przynosić konkretne i celowe, a także wymierne pod względem jakościowym i ilościowym rezultaty, które będą optymalne do

Tabela 24. Wykaz mierników niefinansowych – planowanie w układzie zadaniowym – budżet państwa dla trzech funkcji państwa

Nazwa funkcji	Zadanie	Wskaźnik niefinansowy
ZP	organizacja i prowadzenie wyborów	czas ustalenia wyników głosowania w 95% komisji obwodowych (w godzinach)
	nadzór nad systemem zamówień publicznych	odsetek wszczętych kontroli fakultatywnych, postępowań wyjaśniających oraz udzielonych odpowiedzi w stosunku do liczby wniosków(w %)
	ocena działalności organów administracji publicznej, Narodowego Banku Polskiego oraz jednostek organizacyjnych wydatkujących środki publiczne z punktu widzenia ustawowych kryteriów NIK	procent wydatków publicznych poddanych badaniu w danym roku w ramach kontroli wykonania budżetu państwa (w %)
		odsetek wniosków pokontrolnych przyjętych do realizacji przez adresatów wystąpień pokontrolnych (w %)
	ochrona wolności słowa, prawa do informacji oraz interesu publicznego w radiofonii i telewizji	liczba rozpatrzonych spraw związanych ze sposobem prowadzenia debaty publicznej i swobody wypowiedzi w mediach (w tym: skarg i wniosków, oświadczeń i stanowisk KRRiT oraz innych aktywności podejmowanych na rzecz wspierania swobody wypowiedzi i debaty publicznej w mediach (v) w odniesieniu do liczby spraw o tym charakterze przekazanych do KRRiT oraz zaplanowanych w KRRiT do realizacji (z) (w %)
		relacja zadań wykonanych (p) w porównaniu do zaplanowanych (r) w strategii regulacyjnej w danym roku oraz w planie pracy KRRiT i Biura KRRiT (w %)
		procentowy udział sumy zadań wykonanych (x) do sumy zadań zaprojektowanych (y) w strategii regulacyjnej w danym roku oraz w planie pracy KRRiT i Biura KRRiT dotyczących nadzoru regulacyjnego i finansowania mediów publicznych (w %)
	działalność ustawowa Instytutu Pamięci Narodowej	liczba zrealizowanych wniosków o udostępnienie dokumentów (w szt.)
		liczba zrealizowanych przedsięwzięć (w szt.)
	weryfikacja gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego	liczba podmiotów objętych weryfikacją gospodarki finansowej w wyniku postępowania kontrolnego (w szt.)
	statystyka publiczna	wskaźnik realizacji krajowych zobowiązań Prezesa GUS dotyczących publikowania „Komunikatów i obwieszczeń Prezesa GUS" oraz międzynarodowych transmisji danych do Eurostatu, wynikających z przepisów ustawowych i aktów prawnych UE (w %)
		wskaźnik realizacji zobowiązań Prezesa GUS dotyczących krajowych rejestrów urzędowych w zakresie ich kompletności (w %)

BWiPP	ochrona porządku publicznego oraz zwalczanie przestępczości	średniookresowy wskaźnik zagrożenia (średnia – w danym okresie – liczba przestępstw na 100 tys. ludności)
	strzeżenie praworządności i czuwanie nad ściąganiem przestępstw przez prokuraturę	wskaźnik pozostałości spraw karnych (w %)
	system ochrony przeciwpożarowej i ratownictwa oraz ochrona ludności	odsetek interwencji ratowniczych, w których jednostka Krajowego Systemu Ratowniczo-Gaśniczego dotarła na miejsce zdarzenia w czasie krótszym niż 15 minut (w %)
	zarządzanie kryzysowe oraz przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych	liczba zrealizowanych przez podmioty publiczne zadań związanych z usuwaniem skutków klęsk żywiołowych oraz liczba podmiotów prywatnych poszkodowanych w wyniku działania żywiołu, którym udzielono pomocy z budżetu państwa (w szt.)
		liczba zrealizowanych przez podmioty publiczne w ramach programów zadań związanych z zapobieganiem wystąpienia skutków klęsk żywiołowych (w szt.)
		stopień wdrożenia systemu zarzadzania kryzysowego do działań administracji rządowej (w %)
	bezpieczeństwo granicy zewnętrznej UE i terytorium RP	wskaźnik sprawności funkcjonowania systemu zintegrowanego zarzadzania granicą i migracjami (w %)
EWiO	oświata i wychowanie	odsetek dzieci w wieku 3–5 lat objętych wychowaniem przedszkolnym (w %)
		liczba uczniów, którzy ukończyli szkołę ponadgimnazjalną w relacji do wszystkich uczniów, którzy ją rozpoczęli (w %)
		odsetek szkół, w których uczniom został zapewniony dostęp do bezpłatnych podręczników lub materiałów edukacyjnych oraz materiałów ćwiczeniowych przeznaczonych do obowiązkowych zajęć edukacyjnych z zakresu kształcenia ogólnego (w %)
	szkolnictwo wyższe	udział osób z wyższym wykształceniem w liczbie osób w społeczeństwie polskim w grupie wiekowej 30–34 lata (w %)
		odsetek studentów – cudzoziemców studiujących na polskich uczelniach (w %)

Źródło: Na podstawie: (*Planowanie,* 2017, s. 7–139).

wydatkowanych przez budżet państwa (czy jednostki samorządu terytorialnego) środków". Analiza struktury budżetu zadaniowego ma docelowo wykazywać te wydatki, które nie spełniają wymogów celowości i efektywności – nie służą osiąganiu założonych celów i wykonywaniu konkretnych zadań i podzadań (Postuła i Perczyński, 2010, s. 185).

Według M. Dylewskiego (2010, s. 54) wejście na poziom zaawansowanych metod planowania i budżetowania z punktu widzenia zarządzających wiąże się z określonymi konsekwencjami. Stosując budżet zadaniowy, decydujemy się na system zamknięty, w którym zmiany każdego programu, projektu lub zadania powodują określone komplikacje. Realizacja pełnych programów i zadań powoduje, że dopóki nie zakończy się jednych zadań, nie można rozpoczynać kolejnych, jeśli nie stosujemy zasady zachowania równowagi finansowej i nieprzerzucania odpowiedzialności za wykonywanie zadań obecnych na przyszłe pokolenia. Kolejnym problemem jest brak odpowiednio przygotowanej kadry pracowniczej do udziału w zupełnie nowym sposobie zarządzania, którego fundamentem jest odpowiedzialność oraz wiedza rozumiana jako ciągły proces doskonalenia własnych umiejętności.

Jedną z podstawowych zalet budżetu zadaniowego jest możliwość opisywania i ustalania standardów poziomu wykonania zadań publicznych – jednocześnie może być mierzonych wiele tych aspektów działalności jednostek, które wcześniej nie było objęte tak szczegółowym sposobem pomiaru lub nawet w ogóle nie były mierzone. Tak przedstawiony sposób prezentacji wydatków budżetowych pozwala unaocznić jednostkom sektora finansów publicznych realny wymiar osiąganych efektów realizowanych zadań (Kaczurak-Kozak 2013, s. 200).

Wskaźniki finansowe do oceny pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego wykorzystuje *analiza finansowa*.

Metodyka[3] przeprowadzania analizy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego jest typowa, to jest podobna do wykonywanych dla innych jednostek. Należy jednak ponownie podkreślić, że misją jednostek samorządu terytorialnego jest zaspokajanie potrzeb lokalnych społeczności, obecnych i przyszłych pokoleń, a nie realizacja zysku (Zysnarska, 2016, s. 405).

Podstawowym źródłem informacji o dokonaniach organizacji, w tym jednostki samorządu terytorialnego, w roku sprawozdawczym i o zmianach, jakie zaszły w jej sytuacji majątkowej i finansowej w ciągu roku, jest sprawozdanie finansowe jednostki. Informacje zawarte w sprawozdaniu są przydatne szerokiemu gronu użytkowaników przy podejmowaniu decyzji ekonomicznych, a także do oceny pełnienia funkcji powierniczej nad efektywnością wykorzystania majątku przez menedżerów przedsiębiorstwa (jednostki) (Nowak, 1997, s. 112).

[3] Metodyka – zbiór zasad, sposób wykonywania określonej pracy (Kopaliński, 1971, s. 482).

Dzięki sprawozdawczości możliwe są do zaobserowania różnice występujące między prowadzeniem gospodarki finansowej jednostek samorządowych oraz podmiotów prowadzących działalność gospodarczą na ich terenie. Użytkownicy informacji finansowej o sektorze samorządowym potrzebują jej do oceny efektywności gospodarowania zasobami publicznymi oraz podejmowania decyzji o charakterze ekonomicznym, społecznym i politycznym (Dylewski, Filipiak i Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2010, s. 68).

Jednostki samorządu terytorialnego przygotowują równolegle dwa rodzaje sprawozdań – sprawozdania finansowe i budżetowe. Sprawozdawczość budżetowa jest głównym i najważniejszym źródłem informacji o przebiegu wykonania budżetu i jego zgodności z obowiązującym prawem, a tym samym głównym narzędziem zarządzania finansami państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Jest również podstawą sporządzania rocznego sprawozdania z wykonania budżetu, będącego zasadniczym dokumentem legitymizacji działalności organów odpowiedzialnych za wykonanie budżetu. Obejmuje usystematyzowany zestaw cyklicznie sporządzanych raportów ujednoliconych pod względem formalnym i merytorycznym w przekrojach wynikających z planowania oraz konieczności sprawowania operatywnej kontroli budżetu (Bakalarska, 2007, s. 10).

Dalej sprawozdawczość budżetowa spełnia zarówno rolę informacyjną, jak i kontrolną. Stawianym przed nią zadaniem jest dostarczenie danych liczbowych do analizy finansowej i planowania gospodarczego. Informacje zawarte w raportach budżetowych stanowią istotne źródło wiarygodnych danych umożliwiających przeprowadzanie porównań w zakresie poziomu dochodów i wydatków (Zysnarska, 2016, s. 356).

Sprawozdania finansowe wieńczą proces informacyjny rachunkowości, główny ich trzon zawiera informacje użyteczne dla szerokiego grona użytkowników zewnętrznych, którzy nie mają możliwości żądania wewnętrznych raportów (Hellich, 2011, s. 221)

Podstawą do przeprowadzenia analizy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego są wskaźniki finansowe. Definicję wskaźnika finansowego można wyprowadzić z ogólnie przyjętych definicji wskaźników służących do prowadzenia analiz, może on być zbudowany przez analityka lub podejmującego decyzję. Wskaźniki można wobec tego podzielić na typowe – opisujące określone, charakterystyczne sfery rzeczywistości samorządowej, których przeanalizowanie daje podstawowy obraz danej jednostki – wykorzystanie tych wskaźników pozwala na dokonywanie porównań, oraz na wskaźniki szczegółowe, służące pogłębieniu wiedzy w danym, specyficznym zakresie. W jednostkach samorządu terytorialnego ta metoda wykorzystywana jest w następujących obszarach:

- samodzielności finansowej,
- płynności finansowej jednostki samorządu terytorialnego,
- zadłużenia jednostki samorządu terytorialnego,

- atrakacyjności jednostki samorządu terytorialnego (Dylewski, Filipiak, Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2004, s. 59–60).

Głównym celem analizy płynności finansowej jednostki samorządu terytorialnego jest regulowanie wymagalnych zobowiązań i pokrywanie nieoczekiwanych, nagłych wydatków (Łukomska-Szarek, 2011, s. 128).

Jeżeli nie można wykorzystać metod statystycznych (bilansowych), płynność finansową jednostki samorządu terytorialnego można określić w ujęciu rocznym oraz natychmiastowym, na dany moment czasowy realizacji budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Zdolność jednostki samorządu terytorialnego do pokrycia swoich zobowiązań z tytułu realizowanych wydatków i rozchodów w układzie planowanym należy ustalić, wykorzystując następujące wskaźniki:

- wskaźnik płynności finansowej jednostki samorządu terytorialnego w układzie planowanym,
- wskaźnik płynności natychmiastowej pierwszego stopnia,
- wskaźnik płynności natychmiastowej drugiego stopnia,
- wskaźnik płynności natychmiastowej trzeciego stopnia,
- wskaźnik płynności natychmiastowej czwartego stopnia (Dylewski i in., 2004, s. 118–120).

Druga grupa wskaźników dotyczy oceny samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, która wynika z możliwości podzielenia się przez państwo niektórymi atrybutami władzy finansowej z innymi podmiotami publicznymi, odrębnymi prawnie i organizacyjnie od państwa, w tym właśnie z jednostkami samorządu terytorialnego. Należy podkreślić, że samodzielność finansowa samorządu terytorialnego nie jest kategorią stałą, niezmienną. Wraz z rozwojem instytucji samorządowych uzyskuje ona różny zakres, zmieniają się także gwarancje prawne, które służą jej zabezpieczeniu. Można wobec tego stwierdzić, że samodzielność finansowa samorządu terytorialnego jest uzależniona od zakresu decentralizacji finansów publicznych (Kornberger-Sokołowska, 2001, s. 101–102).

Natomiast samodzielność w kreowaniu dochodów samorządu terytorialnego jest związana z czynnikami prawnymi, ekonomicznymi, cechami osobowościowymi władz lokalnych, a także czynnikami finansowymi. Pojęcie samodzielności nie oznacza konieczności tworzenia własnych dochodów, ale swobodę dysponowania nimi nawet wówczas, gdy pochodzą z budżetu państwa (Piotrowska-Marczak, 1991, s. 64–65).

Analizy samodzielności finansowej z punktu widzenia możliwości nieograniczonej swobody dysponowania zasobami budżetu (dochodami) można dokonać, korzystając z ogólnego wskaźnika samodzielności finansowej. Wskaźnik ten jest relacją dochodów własnych z uwzględnieniem udziałów w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa i subwencji ogólnej do dochodów budżetu ogółem (Dylewski i in., 2010, s. 95).

Według M. Łyszkiewicz (2013, s. 19) samodzielność finansowa stanowi odrębną instytucję i jednocześnie zasadę finansów lokalnych. Zakres samodzielności finansowej został określony w formie gwarancji konstytucyjnych, bowiem Konstytucja RP zapewnia wszystkim jednostkom samorządu terytorialnego udział w dochodach publicznych proporcjonalnie do przypadających im zadań. Wprowadza zasadę, że zmiany w zakresie zadań i kompetencji jednostki następują wraz z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych. W odniesieniu do gospodarki finansowej samodzielność nie oznacza zatem pełnej dowolności w pobieraniu dochodów i dysponowaniu nimi.

Natomiast samodzielność wydatkowa jest związana ze swobodą rozdysponowania dochodów, czyli z faktycznym dokonywaniem wydatków na cele związane z wykonywaniem budżetu przez samorząd. Z samodzielnością wydatkową wiąże się samodzielność decyzyjna jednostki samorządu terytorialnego. Swoboda w wydatkowaniu publicznych zasobów pieniądza w celu realizacji zadań niebędących zadaniami obligatoryjnymi (sztywnymi) jest istotą samodzielności decyzyjnej (Dylewski i in., 2010, s. 94).

Analizę samodzielności finansowej jednostki samorządu terytorialnego możemy przeprowadzić, korzystając z następujących wskaźników:

- wskaźnik samodzielności finansowej dochodowej,
- wskaźnik samodzielności finansowej wydatkowej pierwszego stopnia,
- wskaźnik samodzielności finansowej wydatkowej drugiego stopnia.

Wskaźniki te, jak zauważa M. Dylewski, pełnią ważną funkcję poznawczą, szczególnie dla społeczności lokalnej i członków organów zarządzających jednostką samorządu terytorialnego. Określenie rzeczywistych możliwości stanowienia i kreowania dochodów oraz swobody ich wydatkowania pozwala na określenie rzeczywistego zakresu decyzji, jakie mogą podejmować organy jednostki samorządu terytorialnego w ujęciu dochodowym, jak również wydatkowym (Dylewski i in., 2004, s. 133–135).

Rozwój lokalny jest procesem zależnym od stopnia uświadomienia sobie przez społeczność lokalną swojej sytuacji w różnych jej aspektach, a także możliwości w zakresie formułowania i rozwiązywania lokalnych problemów. Jest zatem wyrazem poszukiwania niezależności i autonomii, wyraża wolę społeczności lokalnej decydowania o własnym losie. Istotną cechą rozwoju lokalnego jest elastyczność, przejawiająca się w zdolności adaptacji podmiotów lokalnych do zmieniających się – zarówno egzogenicznych, jak i endogenicznych – warunków rozwoju (Brol, 1998, s. 12–13).

Do oceny zdolności rozwoju jednostki samorządu terytorialnego wykorzystuje się następujące wskaźniki:

- wskaźnik operacyjny zdolności do rozwoju jednostki samorządu terytorialnego,
- wskaźnik całkowitej zdolności do rozwoju jednostki samorządu terytorialnego.

Wskazują one faktyczne możliwości finansowania rozwoju danej jednostki samorządu terytorialnego związanego z możliwością uzyskania nadwyżki wolnych środków finansowych (Dylewski i in., 2010, s. 116–117).

Atrakcyjność jest powiązana z możliwością i zdolnością rozwoju danej jednostki samorządu terytorialnego. Analiza atrakcyjności pozwala na ocenę jednostki pod względem przyciągania inwestorów, mieszkańców (osadników) i odwrotnie – zapobiegania odpływowi tych podmiotów i mieszkańców (Dylewski i in., 2004, s. 135).

Niezależnie od rozpatrywanego szczebla atrakcyjność danej jednostki samorządu terytorialnego wiąże się przede wszystkim z możliwością i zdolnością do kreowania rozwoju. Warunkiem posiadania odpowiedniej infrastruktury przez daną jednostkę samorządu terytorialnego są środki finansowe, które pozwolą na jej zapewnienie. Dlatego kreowanie rozwoju i podnoszenie atrakcyjności wymaga od władz lokalnych i regionalnych systematycznego ponoszenia nakładów finansowych (Dylewski i in., 2010, s. 116).

Pomiar i ocena atrakcyjności mogą być przeprowadzone za pomocą miar jakościowych i ilościowych. Oceny jakości życia dokonują sami mieszkańcy oraz potencjalni osadnicy i inwestorzy (Zysnarska, 2016, s. 421). Do jej przeprowadzenia można wykorzystać następujące wskaźniki:

- wskaźnik wielkości inwestycji na jednego mieszkańca w jednostce samorządu terytorialnego,
- wskaźnik wielkości dochodów budżetowych na jednego mieszkańca jednostki samorządu terytorialnego,
- wskaźnik wielkości wydatków ogółem na jednego mieszkańca.

Wyniki otrzymane z przeprowadzonej analizy dochodów wydatków przypadających na jednego mieszkańca należy interpretować, wykorzystując i metody analizy porównawczej. Badana jednostka powinna porównać swoje wyniki do skrajnych jednostek samorządu terytorialnego – tych najlepszych i najgorszych, co pozwala na prawidłową ocenę atrakcyjności (Filipiak, Dylewski, Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2011, s. 109). Porównanie z innymi jednostkami o podobnej liczbie mieszkańców i podobnej powierzchni pozwala ocenić, jak sytuacja badanej jednostki samorządu terytorialnego kształtuje się na tle gmin, powiatów czy województw w innych regionach Polski.

Analiza poziomu zadłużenia polega na zindywidualizowanym podejściu w zakresie wyliczenia jego poziomu dla każdej jednostki samorządu terytorialnego (Dylewski i in., 2010, s. 108).

Od 2014 roku obowiązują nowe, w zasadzie indywidualne limity zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego. Wprowadzenie rozwiązania opartego na zindywidualizowanym podejściu do obliczania dopuszczalnego poziomu zadłużenia samorządów służyło dwóm celom. Po pierwsze, zadaniem nowej konstrukcji limitu zadłużenia było zniesienie ograniczenia wiążącego jednostki

samorządu terytorialnego, dla których zaciąganie nawet dość znacznych zobowiązań finansowych mogłoby być instrumentem bezpiecznej polityki rozwojowej. Po drugie, ważne jest zdyscyplinowanie tych jednostek, którym wysokie obciążenie dochodów spłatami zobowiązań nakazuje dużą ostrożność przy zaciąganiu nowych kredytów i pożyczek czy też emisji papierów wartościowych (Korolewska i Marchewka-Bartkowiak, 2011, s. 2).

Nowe rozwiązania kładą nacisk na możliwości spłaty zadłużenia, a nie na jego rozmiary. Ustawodawca założył, że liczy się tylko potencjał do ponoszenia spłat zadłużenia w kolejnych latach budżetowych. Jest on wyznaczany przez wielkość nadwyżki operacyjnej, jaką wypracowała dana jednostka samorządu terytorialnego. Nie bierze się pod uwagę projekcji przyszłych nadwyżek, relacja ta jest szacowana w wieloletniej prognozie finansowej jednostki samorządu terytorialnego (Filipiak i in., 2011, s. 90).

Według A. Staszel (2016, s. 79) narzędzia analizy finansowej nie tylko pomagają w efektywnym zarządzaniu jednostką, wskazują słabe punkty związane na przykład z uzależnieniem od dochodów państwa czy małą elastyczność w zakresie wydatków, lecz również pomagają w ocenie działań prowadzonych przez te jednostki. Analiza płynności i zadłużenia dostarcza informacji niezbędnych do dokonania wyboru instrumentów dłużnych służących sfinansowaniu zadań bieżących i inwestycyjnych. Natomiast miary samodzielności finansowej mają dużą wartość poznawczą głównie dla społeczności lokalnej i członków organów zarządzających.

Ministerstwo Finansów opracowało zestaw wskaźników, dzięki któremu poszczególne jednostki samorządu terytorialnego, w ramach określonych typów i kategorii, będą mogły porównać swoją sytuację finansową z systuacją innych jednostek. W tabeli 25 przedstawiono wykaz wskaźników przygotowany przez Ministerstwo Finansów (*Wskaźniki*, 2018).

Tabela 25. Wykaz wskaźników finansowych opracowanych przez Ministerstwo Finansów do oceny jednostek samorządu terytorialnego

Nazwa grupy	Nazwa wskaźnika
Wskaźniki budżetowe	udział dochodów bieżących w dochodach ogółem
	udział dochodów własnych w dochodach ogółem
	udział nadwyżki operacyjnej w dochodach ogółem
	udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem
	obciążenie wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń
	udział nadwyżki operacyjnej i dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach ogółem
	wskaźnik samofinansowania

cd. tabeli 25

Nazwa grupy	Nazwa wskaźnika
Wskaźniki na mieszkańca	transfery bieżące na mieszkańca
	nadwyżka operacyjna na mieszkańca
	zobowiązania ogółem na mieszkańca
Wskaźniki dla zobowiązań według tytułów dłużnych	udział zobowiązań ogółem w dochodach ogółem
	obciążenie dochodów ogółem obsługą zadłużenia
	obciążenie dochodów własnych obsługą zadłużenia
	udział zobowiązań wymagalnych w zobowiązaniach ogółem

Źródło: Na podstawie: (*Wskaźniki*, 2018).

Do wyliczenia wskaźników Ministerstwo Finansów wykorzystało dane pochodzące ze sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego, takich jak:

- Rb – 27S – sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych,
- Rb – 28S – sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych,
- Rb – NDS – sprawozdanie o nadwyżce/deficycie,
- Rb – Z – sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń (*Wskaźniki*, 2018).

Na dokonania organizacji istotny wpływ ma ryzyko, jednak sposób jego pojmowania wciąż daleki jest od jednoznaczności. Ryzyko bywa utożsamiane z niepewnością, częściej jednak upatruje się w nim obiektywną właściwość natury. Niepewność wiąże się z aspektem subiektywnym – czyli niezupełną wiedzą. Mówienie o ryzyku będzie więc – choćby milcząco – zakładać obiektywność i pełną wiedzę o możliwych stanach natury i prawdopodobieństwie ich wystąpienia (Jaruga i in., 2001, s. 594).

Z perspektywy organizacji, jak zauważa W. A. Nowak, chodzi również o pozytywną interpretację ryzyka. Należy je starannie identyfikować, świadomie budować architekturę wewnętrzną wzmacniającą jego aspekt pozytywny, a osłabiającą aspekt negatywny – i wykorzystywać dla wzmożenia kreacji wartości (Jaruga i in., 2001, s. 595).

Rosnący zakres zadań jednostek samorządu terytorialnego i ograniczone środki finansowe, jakimi dysponują samorządy, powodują konieczność korzystania z zewnętrznych źródeł finansowania, które umożliwiają realizację zwłaszcza zadań inwestycyjnych. Bezpieczne zadłużanie staje się czynnikiem pozytywnym, jeśli służy finansowaniu inwestycji, a powstające z tego tytułu zobowiązania mogą być spłacone z osiąganych w następnych latach dochodów. Umiejętne korzystanie z dłużnych instrumentów świadczy o racjonalnym podejściu do efektywnego gospodarowania środkami publicznymi (Czempas, Kobyliński i Marcinek, 2014, s. 101).

Nieadekwatność dochodów do wydatków związanych z realizacją obligatoryjnych zadań nakładanych przez rząd na jednostki samorządu terytorialnego przekłada się na rosnącą rolę pozyskiwania kapitału poprzez zaciąganie długu, które jest obarczone koniecznością ponoszenia kosztów związanych z jego późniejszą obsługą. Z punktu widzenia jednostki samorządu terytorialnego podstawowymi celami nadania ratingu jest oszacowanie wiarygodności kredytowej samorządu jako dłużnika (Czempas i in., 2014, s. 117).

Rating to nie tylko sama nota, w której zawarta jest ocena jednostki samorządu terytorialnego. Do oceny dołączone jest obszerne uzasadnienie wraz z opisem sytuacji finansowej, pozycją na rynku danej jednostki samorządowej. Zadaniem oceny ratingowej jest również pokazanie dobrego zarządzania jednostką samorządu terytorialnego mimo trudnych warunków zewnętrznych. Jednostki samorządu terytorialnego, które chcą uzyskać pozytywny i wysoki rating, powinny zadbać przede wszystkim o:

- zatwierdzanie budżetu w odpowiednim terminie,
- istnienie małej rozbieżności między wielkościami wykonanymi a planowanymi,
- prowadzenie przejrzystej polityki fiskalnej,
- zachowanie elastyczności budżetowej,
- zapewnienie wysokiego udziału sfinansowania wydatków kapitałowych dochodami własnymi,
- obniżanie deficytu budżetowego,
- pozyskiwanie środków z Unii Europejskiej,
- zmniejszenie kosztu pozyskania kapitału dzięki odpowiedniemu zarządzania długiem,
- posiadanie wieloletniego planu inwestycyjnego, zawierającego właściwą hierarchię celów,
- stworzenie odpowiedniej struktury gospodarki, uwzględniającej posiadane zasoby naturalne oraz ludzkie i finansowe,
- polepszenie jakości rynku pracy,
- stworzenie atrakcyjnych warunków dla inwestorów zewnętrznych,
- niski stopień bezrobocia,
- niski poziom migracji,
- satysfakcjonujący stan zasobów mieszkaniowych (Dylewski i in., 2004, s. 214–215).

Analiza ratingowa jednostek samorządu terytorialnego uwzględnia badanie zarówno czynników ilościowych, jak i jakościowych. Do czynników jakościowych zaliczamy:

- otoczenie instytucjonalne samorządów,
- czynniki natury politycznej pokazujące relacje pomiędzy różnymi szczeblami samorządu i rządu,

- charakterystykę społeczno-ekonomiczną oraz
- inne elementy pokazujące gotowość danej jednostki do spłaty swoich zobowiązań finansowych lub skłonność do zapewnienia jej wsparcia ze strony wyższych szczebli władzy (Czempas i in., 2014, s. 120).

Wskaźniki wykorzystywane w analizie ratingowej jednostek samorządu terytorialnego przedstawia tabela 26.

Posiadanie ratingu przez jednostkę samorządu terytorialnego jest informacją wysyłaną przez nią w kierunku potencjalnych inwestorów o jej wiarygodności i wypłacalności. Pozytywna ocena jest też argumentem do negocjowania korzystniejszych warunków z instytucjami finansowymi, które już udzieliły jednostce kredytów (Dylewski i in., 2004, s. 213).

W odniesieniu do wykorzystania analizy finansowej przez jednostki samorządu terytorialnego należy podkreślić, że w większości z nich ocena sytuacji finansowej ogranicza się do przeprowadzenia tylko wstępnej analizy sprawozdania z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast sprawozdania finansowe w zasadzie są marginalizowane na rzecz sprawozdawczości budżetowej. Zgodnie z § 28 (Rozporządzenie, 2017) sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się z:

- bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- informacji dodatkowej obejmującej dane wynikające z informacji dodatkowych samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.

Zakres wskaźników wykorzystywanych do przeprowadzenia oceny sytuacji finansowej i majątkowej oraz efektywności jest inny w przedsiębiorstwie komercyjnym i w jednostce samorządu terytorialnego. Według W. Skoczylas przedstawiony przez Ministerstwo Finansów zestaw wskaźników (tabela 26) stanowi pewną syntezę wyników, która tworzy lepszą podstawę uogólnionej oceny sytuacji finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Ocena ta może zostać pogłębiona o dane szczegółowe. Istotnym walorem, według W. Skoczylas, prezentowanych wskaźników jest też możliwość oceny efektywności gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Podstawą oceny może być zastosowanie benchmarkingu – przez porównanie wyników osiąganych przez podobne jednostki samorządu terytorialnego – lub wielkości średnie oraz

Tabela 26. Wskaźniki wykorzystywane w analizie ratingowej jednostek samorządu terytorialnego

Grupa	Nazwa grupy wskaźników	Wskaźniki
I	Wskaźniki budżetowe	nadwyżka operacyjna/dochody operacyjne (%)
		nadwyżka bieżąca/dochody bieżące (%)
		nadwyżka (deficyt) przed obsługą zadłużenia/dochody ogółem (%)
		wynik budżetu ogółem/dochody ogółem (%)
		wzrost dochodów operacyjnych (procentowa zmiana w ciągu roku)
		wzrost wydatków operacyjnych (procentowa zmiana w ciągu roku)
		wzrost nadwyżki bieżącej (procentowa zmiana w ciągu roku)
II	Wskaźniki zadłużenia	wzrost zadłużenia bezpośredniego (procent zmiany w ciągu roku)
		odsetki zapłacone/dochody operacyjne (%)
		nadwyżka operacyjna/odsetki zapłacone (wielokrotność)
		obsługa zadłużenia bezpośredniego/dochody bieżące (%)
		zadłużenie bezpośrednie/dochody bieżące (%)
		zadłużenie ogółem/dochody bieżące (%)
		zadłużenie bezpośrednie/nadwyżka bieżąca (lata)
		ogółem zadłużenie i zobowiązania pośrednio netto/dochody bieżące (%)
		zadłużenie bezpośrednie/pkb (%)
		zadłużenia bezpośrednie na mieszkańca (pln)
III	Wskaźniki dochodów	dochody operacyjne/planowane dochody operacyjne (%)
		dochody podatkowe/dochody operacyjne (%)
		podatki lokalne/dochody podatkowe ogółem
		otrzymane transfery bieżące/dochody operacyjne (%)
		dochody operacyjne/dochody ogółem (%)
		dochody na mieszkańca
IV	Wskaźniki wydatków	wydatki operacyjne/wydatki majątkowe (%)
		wydatki na wynagrodzenia/wydatki operacyjne (%)
		transfery bieżące/wydatki operacyjne (%)
		wydatki majątkowe/planowane wydatki majątkowe (%)
		wydatki majątkowe/wydatki ogółem (%)
		wydatki majątkowe/lokalny pkb (%)
		wydatki na mieszkańca (pln)
V	Finansowanie wydatków majątkowych	nadwyżka bieżąca/wydatki majątkowe (%)
		dochody majątkowe/wydatki majątkowe (%)
		zmiany zadłużenia netto/wydatki majątkowe (%)

Źródło: Na podstawie danych z agencji Fitch Polska, dostęp z dnia 20 maja 2018 roku.

skrajne (maksimum, minimum). Ustalone odchylenia pozwalają na prowadzenie dalszych badań nad kierunkami poprawy konkurencyjności w jednostkach samorządu terytorialnego (Skoczylas, 2016, s. 76).

Wykorzystywane w analizie finansowej dane nie są zrozumiałe dla społeczeństwa, które jest inwestorem i właścicielem w odniesieniu do sektora finansów publicznych. To ono jest zainteresowane zdolnością jednostek sektora finansów publicznych do świadczenia określonego rodzaju usług publicznych (w tym administracji publicznej) (Hellich, 2011 s. 219).

Jak zauważa B. Filipiak, zarówno w obowiązującym prawie, jak i literaturze przedmiotu brakuje jednoznacznego podejścia do zasad gospodarowania publicznymi pieniędzmi. Dlatego należy odpowiedzieć na pytanie, jakie mierniki pozwalają dokonywać najlepszej oceny gospodarowania publicznymi zasobami pieniądza. Obowiązująca praktyka wskazuje na stosowanie ocen przyrostowych opartych na: porównaniach w czasie, porównaniach do planu i budżetu, porównaniach do wzrocowych układów (benchmarki). Jednak w przypadku realizacji zasady racjonalności gospodarowania takie mierniki nie są wystarczające, konieczne jest stosowanie mierników efektywnościowych, pozwalających ocecnić gospodarowanie publicznymi zasobami pieniądza na tle ryzka oraz z punktu widzenia przyszłych kosztów i korzyści. Należy wobec tego zastosować metody analizy finansowej (prostej i złożonej) oparte na wskaźnikach finansowych (Dylewski i in., 2010, s. 20).

3. ISTNIEJĄCE KONCEPCJE WYKORZYSTANIA METOD NIEFINANSOWYCH DO OCENY DOKONAŃ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Istnieje wiele koncepcji pomiaru dokonań, które wykorzystują mierniki finansowe i niefinansowe. J. Michalak do koncepcji pomiaru dokonań przedsiębiorstwa wykorzystujących mierniki niefinansowe zalicza: *tableau de bord*, zrównoważoną kartę wyników (*balanced scorecard*), piramidę wyników (*performance pyramid*), EFQM (European Foundation for Quality Management, „okno" dla zarządzania biznesem „*business management window*", pryzmat wyników (*performance prism*), nawigator kapitału intelektualnego, miernik tworzenia wartości (*value creation index* –VCI).

W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego systemy zarządzania i oceny ewoluowały przez lata (w tabeli 27 przedstawiono zakres zmian).

Jedną z głównych koncepcji pomiaru dokonań wykorzystującą mierniki niefinansowe w jednostkach samorządu terytorialnego jest zrównoważona karta wyników.

Tabela 27. Ewolucja systemów zarządzania i oceny jednostek samorządu terytorialnego

Okres ujęcia	System oceny i narzędzia zarządzania	
Jednoroczne ujęcie działalności	nadwyżka/deficyt budżetowy	budżet w układzie wykonawczym
	wskaźniki wykonania budżetu	budżet w układzie wykonawczym
	analiza wskaźnikowa	budżet zadaniowy
		budżet celów i efektywności
Długookresowy plan działań	niefinansowe wskaźniki wykonania	budżet celów i efektywności
		strategiczna karta wyników, kompleksowa karta dokonań, skandia navigator, monitor aktywów intelektualnych
	zróżnicowane cele powiązane ze strategią	strategiczna karta wyników, kompleksowa karta dokonań, skandia navigator, monitor aktywów intelektualnych

Źródło: Na podstawie: (Świderek 2012, s. 130).

Balanced scorecard pojawiła się jako odpowiedź na rosnące niezadowolenie amerykańskich przedsiębiorców z tradycyjnych miar finansowych jako podstawy ich systemów pomiaru i oceny dokonań, które przy nowym modelu konkurowania (era informacyjna) nie wspomagały w dostatecznym stopniu procesu zarządzania przedsiębiorstwem. Instrument ten składa się z czterech perspektyw, gdzie tradycyjnie wykorzystywana perspektywa miar finansowych jest uzupełniona trzema dodatkowymi perspektywami: klienta, procesów wewnętrznych oraz wzrostu i uczenia się (Świderska, 2003, s. 13–7). Została ona opracowana w latach dziewięćdziesiątych XX wieku i stała się najbardziej popularną w świecie metodą zarządzania. Metoda ta zapoczątkowała rewolucję w ocenie efektywności przedsiębiorstw. Na jej podstawie opracowanych zostało wiele innych podobnych narzędzi.

Konflikt pomiędzy koniecznością budowania strategicznych umiejętności organizacji a sztywną zasadą kosztu historycznego w rachunkowości finansowej przyczynił się do opracowania nowej koncepcji: strategicznej karty wyników. W karcie wyników zachowane zostały tradycyjne mierniki finansowe informujące o zdarzeniach przeszłych zgodnie z wymaganiami przedsiębiorstw ery przemysłowej, dla których inwestowanie w strategiczne umiejętności i relacje z klientami nie było kluczowym czynnikiem sukcesu. Jednak te mierniki nie są wystarczające do sterowania firmą i oceniania jej postępów na drodze, którą muszą pokonać, aby tworzyć swoją przyszłą wartość poprzez inwestowanie w klientów, dostawców, pracowników, procesy, technologię oraz nowatorstwo (Kaplan i Norton, 2006, s. 27).

W strategicznej karcie wyników eksponuje się rolę finansowych i niefinansowych mierników, które powinny stanowić część systemu informacyjnego dla

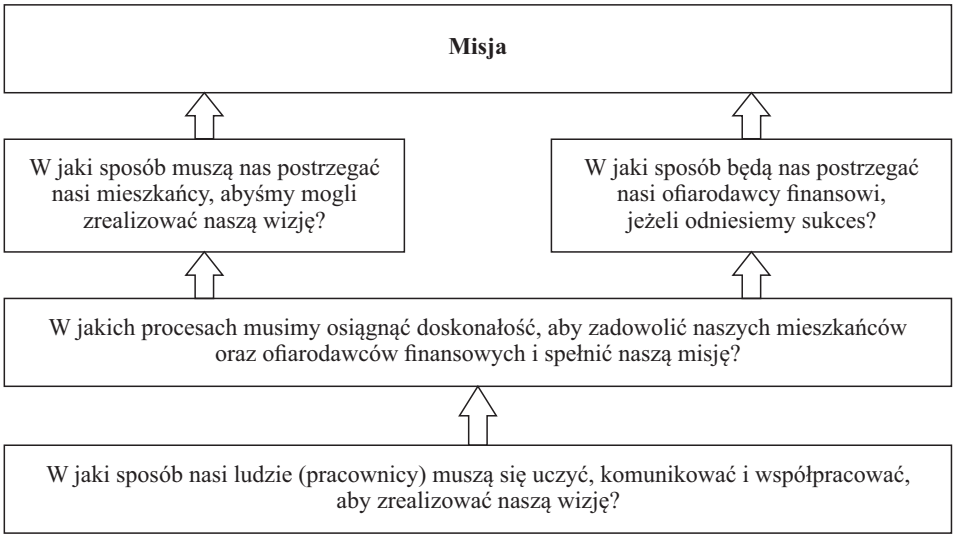
pracowników wszystkich szczebli organizacji. Cele i mierniki ujęte w karcie wyników są czymś więcej niż tylko opracowanym *ad hoc* zbiorem wskaźników finansowych i niefinansowych. Wskaźniki są ściśle powiązane z nadrzędną wizją i strategią działania organizacji. Strategiczna karta wyników przekłada misję i strategię organizacji na konkretne cele i mierniki (Kaplan i Norton, 2006, s. 29).

Zrównoważoną kartę wyników możemy rozpatrywać jako narzędzie składające się z trzech elementów: systemu pomiaru, strategicznego systemu zarządzania i narzędzia komunikacji. Wiele organizacji napisało inspirujące wizje i przekonujące strategie działania, ale często nie są w stanie przełożyć ich na język miar. Zrównoważona karta wyników pozwala tłumaczć wizję organizacji i strategię, zapewniając nowe ramy działalności organizacji, zamiast koncentrować się na urządzeniach kontroli finansowej, które nie ułatawiają podejmowania długoterminowych decyzji (Niven, 2003, s. 17).

Większość organizacji rządowych i nienastawionych na zysk miała trudności z oryginalną strukturą strategicznej karty wyników, w której perspektywa finansowa była umieszczona na najwyższym miejscu w hierarchii. Biorąc pod uwagę fakt, że osiągnięcie sukcesu finansowego nie jest najważniejszym celem dla większości tych organizacji, struktura karty może być tak zmieniona, aby klienci, odbiorcy znaleźli się na szczycie hierarchii (Kaplan i Norton, 2001b, s. 144).

Strategiczna karta wyników daje kierownictwu uniwersalne narzędzie przełożenia wizji i strategii na zestaw logicznie powiązanych mierników efektywności. Wiele organizacji przyjęło misję, która pokazuje podstawowe wartości i przekonania wszystkich pracowników. Misja odnosi się do fundamentalnych przekonań i identyfikuje kluczowe produkty (usługi) (Kaplan i Norton, 2006, s. 41). Cele i mierniki są pogrupowane w czterech różnych perspektywach: finansowej, klienta, procesów wewnętrznych i rozwoju. Karta wyników to schemat, wspólny język używany do komunikowania misji i strategii organizacji (schemat 1). Wykorzystuje ona mierniki, aby objaśniać pracownikom, jakie są czynniki wpływające na obecny i przyszły sukces organizacji (Kaplan i Norton, 2006, s. 41).

Na samej górze strategicznej karty wyników konstruowanej dla jednostki samorządu terytorialnego umiejscowiona została perspektywa społeczeństwa (klienta) utożsamianego ze społecznością lokalną zamieszkującą terytorium jednostki samorządu terytorialnego. Potrzebom społecznym, oczekiwaniom, aspiracjom oraz wzrostowi wartości dokonanej (korzyści dla społeczności lokalnej) muszą być podporządkowane cele i działania wyznaczone w kolejnych sferach. Dualny charakter klienta jako dostarczyciela środków i odbiorcy usług wpływa na jego znaczenie dla jednostki samorządu terytorialnego. Perspektywa klienta determinuje układ, kształt i charakter pozostałych elementów (Świderek, 2012, s. 146).



Schemat 1. Struktura strategicznej karty wyników adaptowana na potrzeby organizacji nienastawionych na zysk

Źródło: Na podstawie: (Kaplan i Norton, 2001b, s. 145).

Organizacja sektora publicznego może ustalić trzy nadrzędne cele, jakie musi zrealizować, aby spełnić swoją misję:

- tworzyć wartość,
- minimalizować koszty,
- zapewnić sobie trwałe wsparcie władz przekazujących fundusze (Kaplan i Norton, 2001, s. 147).

Niemałą rolę odgrywają w *balanced scorecard* miary niefinansowe, które w licznych przypadkach lepiej opisują i mierzą dany cel strategiczny niż miary finansowe (Świderska, 2003, s. 13–2). Mierniki finansowe pokazują rezultaty, ale nie ujmują czynników mających wpływ na przyszłe wyniki, nie pokazują, w jaki sposób tworzyć nową wartość poprzez inwestowanie w klientów, dostawców, pracowników, technologie i nowatorstwo. *Balanced scorecard* stanowi podstawę spojrzenia na strategię organizacji z czterech różnych perspektyw (Kaplan i Norton, 2001, s. 29):

- finansowa – strategia wzrostu, zyskowności i ryzka oglądana z perspektywy akcjonariuszy – w odniesieniu do jednostek samorządu tertorialnego będą nimi mieszkańcy danej wspólnoty samorządowej,
- klienta – strategia tworzenia wartości z perspektywy mieszkańców w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego,
- operacyjna – odzwierciedlająca procesy zachodzące w jednostce samorządu terytorialnego, sprawozdawczość i efektywności procesów przyczyniających się do zadowolenia mieszkańców danej wspólnoty samorządowej,

- innowacyjna – odzwierciedlająca tworzenie klimatu sprzyjającego zmianom organizacyjnym, nowatorstwu i rozwojowi.

Właśnie typowymi miarami wynikowymi są wskaźniki finansowe, pokazywane głównie z perspektywy finansowej, raportują one wynik tego, co zdarzyło się w minionym okresie. System pomiaru oparty na miarach finansowych nie wskazuje menedżerom, jak mogą poprawić rezultaty w przyszłości. Przyczynowo-skutkowa formuła *balanced scorecard* uzupełnia miary finansowe, pokazując nośniki rezultatów w pozostałych trzech perspektywach, w których występują miary niefinansowe. W ten sposób miary w pozostałych trzech perspektywach są miarami prowadzącymi dla miar finansowych (Świderska, 2003, s. 13–13).

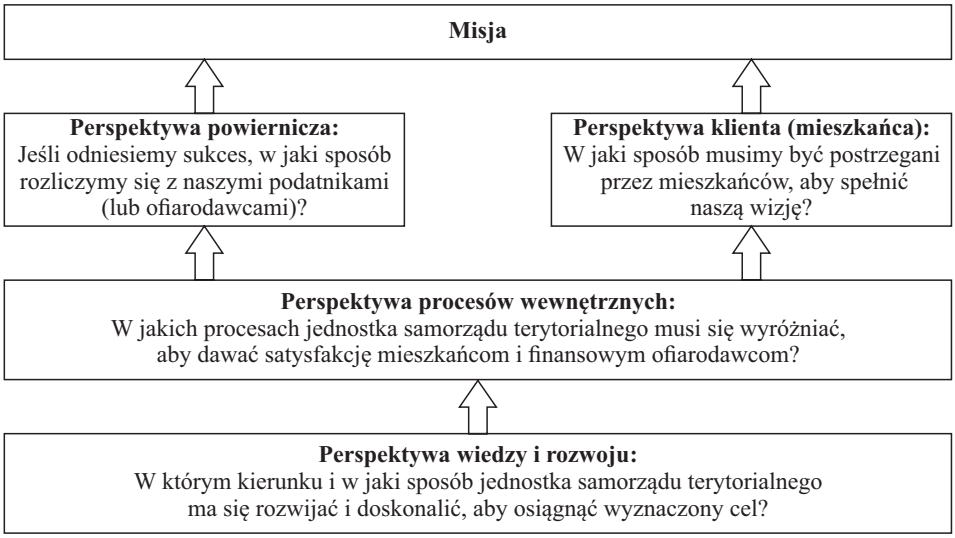
Strategia organizacji opisuje sposób, w jaki zamierza ona tworzyć wartość akcjonariuszy, klientów czy obywateli. Jeśli aktywa niematerialne stanowią ponad 75% wartości organizacji, to formułowanie i realizacja jej strategii musi koniecznie zakładać wyraźną mobilizację i dopasowanie tych aktywów (Kaplan i Norton, 2011b, s. 22).

Organizacje sektora publicznego i organizacje typu non profit muszą sobie radzić z koordynowaniem działalności we wszystkich obszarach. Kanadyjska Królewska Policja Konna musi koordynować działania różnorodnych jednostek funkcjonalnych i regionalnych, między innymi krajowych jednostek policyjnych odpowiedzialnych za zwalczanie przestępczości międzynarodowej i terroryzmu, lokalnych jednostek zajmujacych się promocją zdrowia i zapewnianiem bezpieczeństwa w społecznościach Indian kanadyjskich, a także jednostek kontraktowych świadczących tradycyjne usługi policyjne w kanadyjskich prowincjach i powiatach (Kaplan i Norton, 2011a, s. 19).

Jednostki samorządu terytorialnego, analizując dochody i wydatki (bieżące i majątkowe), całkowite zadłużenie oraz możliwość obsługi długu, ilość wolnych środków przeznaczonych na inwestycje oraz wysokość rocznej nadwyżki lub deficytu, nie uzyskują oceny stopnia zgodności osiągniętych wyników z założonymi priorytetami (Świderek, 2012 s. 159).

W ramach perspektywy finansowej J. Świderek (2012, s. 161) zaproponowała następujace cele strategiczne i mierniki finansowe ich realizacji:

- rozwój nowych źródeł wpływów – udział dochodów własnych w całości dochodów; przyrost dochodów;
- optymalna polityka podatkowa gminy – stopień ściągalności podatków; płynność finansowa;
- dostęp do zewnętrznych źródeł finansowania – wskaźniki zadłużenia, równowaga budżetowa;
- maksymalizacja korzyści i minimalizacja kosztów – efektywność podejmowanych działań.



Schemat 2. Mapa strategii: prosty model tworzenia wartości dla instytucji sektora publicznego i organizacji non profit

Źródło: Na podstawie: (Kaplan i Norton, 2011b, s. 27).

Natomiast z perspektywy klienta (obywatela) ważna jest odpowiedź na pytanie, jak jednostka samorządu terytorialnego jest postrzegana przez mieszkańców. Nastawienie na klienta, a w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego na mieszkańca, jest podstawowym elementem budowania strategii większości nowoczesnych jednostek samorządu terytorialnego (Świderska, 2010, s. 535). Mierniki podstawowe z perspektywy klienta są wspólne dla wszystkich typów organizacji (tabela 28).

Tabela 28. Podstawowe mierniki z perspektywy klienta

Grupa mierników	Charakterystyka
Udział w rynku	odzwierciedla, jaką część danego rynku opanowało przedsiębiorstwo; jest wyrażony liczbą klientów, wartością lub ilością sprzedaży
Zdobywanie klientów	mierzy w wartościach względnych lub bezwzględnych, w jakim tempie przedsiębiorstwo pozyskuje organizację
Utrzymanie klientów	obrazuje, w wartościach względnych lub bezwzględnych, w jakim stopniu przedsiębiorstwo utrzymuje trwałe relacje z klientami
Satysfakcja klientów	określa poziom satysfakcji klientów w zależności od poszczególnych kryteriów kreowanej wartości
Rentowność klientów	mierzy zysk netto generowany przez klienta lub segment rynku z uwzględnieniem specyficznych kosztów związanych z obsługą danego klienta

Źródło: Na podstawie: (Kaplan i Norton, 2006, s. 75).

Jednak w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego z tej grupy mierników będzie można wykorzystać mierniki należące do grupy wskaźników pokazujących poziom satysfakcji mieszkańców z jakości realizowanych zadań.

Dla jednostek samorządu w tej perspektywie I. Świderek podaje przykładowe cele strategiczne:

- przeciwdziałanie i walka z bezrobociem – przykładowe mierniki: stopa bezrobocia, liczba nowych miejsc pracy, liczba nowo powstałych podmiotów gospodarczych;
- rozwój nauki i kultury – przykładowe mierniki: miejsce szkoły w rankingu szkół, poziom naboru uczniów w kolejnych latach;
- wzrost bezpieczeństwa – przykładowe mierniki: liczba interwencji ochotniczej straży pożarnej poziom bezpieczeństwa;
- dogodne warunki do inwestycji – przykładowe mierniki: liczba nowych inwestycji (Świderek, 2012, s. 147–148).

W perspektywie rozwoju wskazuje się trzy główne elementy: potencjał kadrowy, możliwości systemów informacyjnych oraz zgodność ze strategią. Istnieje zazwyczaj luka dotycząca obecnych możliwości ludzi, systemów i procedur a tym, co będzie potrzebne do osiągnięcia przyszłego sukcesu. Lukę tę należy zapełnić, inwestując w zmianę kwalifikacji pracowników, doskonalenie technologii i systemów informacyjnych oraz dostosowanie procedur organizacyjnych (Nowak, 2013, s. 61).

W celu tworzenia wartości dla mieszkańca wspólnoty samorządowej jednostka samorządu terytorialnego musi zbudować i rozwijać procesy wewnętrzne. W zależności od przyjętej strategii przez jednostkę istnieją cztery główne grupy procesów tworzenia jej wartości: zarządzanie operacyjne, zarządzanie klientami (w tym przypadku są nimi mieszkańcy), innowacje oraz relacje ze społeczeństwem (Świderska, 2010, s. 534).

Proces identyfikacji celów i mierników z perspektywy procesów wewnętrznych jest jedną z najbardziej wyraźnych różnic pomiędzy strategiczną kartą wyników a tradycyjnymi systemami mierzenia efektywności. Systemy tradycyjne koncentrują się na kontrolowaniu i usprawnianiu obecnych centrów odpowiedzialności i departamentów. Następuje ograniczenie metod opartych jedynie na miernikach finansowych i miesięcznych raportach odchyleń od planu stosowanych do kontroli odchyleń wyników finansowych. Organizacje uzupełniają wskaźniki finansowe miernikami odnoszącymi się do jakości, wydajności, szybkości wytwarzania i sprzedaży oraz czasu trwania cyklu operacyjnego (Kaplan i Norton, 2006, s. 96).

Według J. Świderek tradycyjna analiza działalności jednostki samorządu terytorialnego nie uwzględnia analizy zasobów ludzkich i nie identyfikuje ich znaczenia dla organizacji. Dotychczasowe metody zarządzania i oceny efektywności również w niewielkim zakresie odzwierciedlają rangę i znaczenie potan-

cjału ludzkiego. Poniżej przedstawiono przykładowe cele strategiczne i mierniki dla tej perspektywy:

- wzmocenienie współpracy z klientem – przykładowe mierniki: liczba skarg, udział skarg;
- skrócenie i uproszczenie procedur – przykładowe mierniki: liczba utworzonych punktów obsługi klienta; liczba spraw, które można załatwić za jednym razem;
- informatyzacja urzędu – liczba spraw, które można załatwić przez internet, liczba wydziałów w pełni skomputeryzowanych (Świderek, 2012, s. 153).

Perspektywa uczenia się i wzrostu ma umożliwić zaprezentowanie, w jaki sposób niematerialne zasoby jednostki samorządu terytorialnego przekładają się na realizację strategii w pozostałych trzech perspektywach. Perspektywa ta odzwierciedla cele i mierniki trzech głównych obszarów zasobów niematerialnych: ludzkich, informacyjnych oraz organizacyjnych (Świderska, 2010, s. 544).

Kapitał ludzki odzwierciedla potencjał kadrowy organizacji, umiejętności pracowników, ich kwalifikacje, talent, *know-how*, które łącznie są niezbędne przy realizacji strategii. Możliwości systemów informacyjnych oraz infrastrukturę informatyczną niezbędną w procesie zarządzania wiedzą na potrzeby realizacji strategii pokazuje kapitał informacyjny. Natomiast kapitał organizacyjny obejmuje poziom motywacji, decentralizacji oraz zbieżności celów pracowników z celami organizacji, możliwości pracy zespołowej, czyli elementy stanowiące w praktyce tak zwaną kulturę organizacyjną (Nowak, 2012, s. 57).

Posiadane przez jednostkę samorządu terytorialnego zasoby stanowią o jej sile, dlatego mierniki w ramach tej sfery muszą ukazywać, czy zasoby uznane za istotne przyczyniają się do osiągnięcia założeń strategicznych. W ramach perspektywy zasobów można wyodrębnić następujące cele strategiczne:

- rozwój naturalnych źródeł energii – na przykład: wartość nakładów na inwestycje w odnawialne źródła energii;
- rozwój zasobów naturalnych – na przykład: jakość środowiska naturalnego, liczba podjętych działań edukacyjnych;
- kompetencje pracowników – na przykład: struktura wykształcenia kadry (Świderek, 2012, s. 157).

Jednostki samorządu terytorialnego mogą rozbudować strategiczną kartę wyników o kolejne perspektywy, właściwie zdiagnozowane i uznane za ważne ze społecznego punktu widzenia (np. bezrobocie, turystyka, ryzyko, ochrona środowiska naturalnego) i wyodrębnić w nich działania i adekwatne mierniki spójne z nadrzędnymi wytycznymi (Świderek, 2012, s. 143).

Balanced scorecard jest dynamicznie rozwijającym się narzędziem, które jest zdolne do „zmieniania się" wtedy, gdy organizacja musi się zmierzyć z nowymi wyzwaniami. Karta powinna być kontrolowana przynajmniej raz do roku w połączeniu z normalnym cyklem planowania. Podstawowe elementy karty ta-

kie, jak: cele, miary i działania, najprawdopodobniej będą ulegać zmianom każdego roku. Cele organizacji mogą ulegać zmianom ze względu na chęć lepszego odzwierciedlenia głównych celów. Miary podlegają wielu zmianom, do których zaliczamy metody obliczania, opis i częstotliwość ich raportowania. Dodatkowo liczba miar może zostać zmniejszona, kiedy organizacje zaczną oferować bardziej komfortową obsługę w ramach zrównoważonej karty wyników. Cele mogą być aktualizowane co roku lub w połowie roku, jeśli są zbyt wymagające w realizacji lub przeciwnie – oferują niewielką zachętę do ulepszenia. Inicjatywy są analizowane co roku w połączeniu z budżetem (Niven, 2003, s. 292).

System pomiaru dokonań lub zrównoważona karta wyników pokazują, że bardzo trudno jest w praktyce określić przejrzyste relacje pomiędzy perspektywami. Prawdą jest również to, że wdrożenie modelu zrównoważonej karty wyników zwykle nie umożliwia identyfikacji wszystkich informacji na temat relacji między KPI (*key performance indicators*) i dlatego jednostki nie mogą jasno ocenić wkładu zasobów w wydajność wdrażanego systemu zarządzania (Janes i Faganel, 2013, s. 932).

Do innych metod wykorzystujących mierniki niefinansowe, które można zastosować w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego, kocentrujących się na aktywach niematarialnych możemy zaliczyć:

- skandia navigator,
- monitor aktywów niefinansowych
- nawigator kapitału intelektualnego.

Skandia nawigator **–** system zarządzania dokonaniami, który został stworzony w przedsiębiorstwie Skandia pod kierunkiem L. Edvinssona jest zbliżony do zrównoważonej karty wyników. Jednak w odróżnieniu od zrównoważonej karty wyników jest on ukierunkowany przede wszystkim na pomiar aktywów niematerialnych, a w szczególności kapitału intelektualnego (Kowalewski, 2013, s. 175).

Monitor aktywów niematerialnych **–** w modelu tym kapitał intelektualny zostaje podzielony na trzy kategorie: strukturę wewnętrzną i zewnętrzną oraz indywidualne kompetencje. Struktura wewnętrzna składa się z kultury organizacyjnej formalnej i nieformalnej. Natomiast struktura zewnętrzna to związki i relacje pomiędzy organizacją i klientami, dostawcami. Indywidualne kompetencje odnoszą się do zdolności ludzi do działania w różnych sytuacjach.

W zaproponowanym modelu jego twórca Sveiby podkreśla przewagę zasobów niematerialnych, takich jak wiedza, reputacja, wizerunek organizacji, nad wszelkimi zasobami materialnymi. Zasoby niematerialne na skutek ich użytkowania w organizacji zwiększają swoją wartość w odróżnieniu od zasobów materialnych, które się zużywają i trzeba je odnawiać (Jarugowa i Fijałkowska, 2002, s. 92).

W ***nawigatorze kapitału intelektualnego*** następowało grupowanie w podziale na następujące kategorie: kapitał ludzki, kapitał strukturalny i kapitał

klientów (nie uwzględnia stosunków z dostawcami). Dla każdej z grup kapitału niematerialnego przyjmowane są trzy kryteria (wskaźniki) odzwierciedlające wymienione wyżej kapitały. Dodatkowo jako miernik całościowy wprowadzono miernik q Tobina, obliczany jako relacja wartości rynkowej do księgowej (Michalak, 2008, s. 135).

Mierniki niefinansowe wykorzystywane są również w *raportowaniu zrównoważonego rozwoju* przez jednostki samorządu terytorialnego.

Przyczyną powstania tej koncepcji były pierwsze oceny przejawu kryzysu surowcowo-energetycznego i postępującej degradacji środowiska przyrodniczego. Wyniki przeprowadzonej oceny zwróciły uwagę na nieodnawialność zasobów przyrodniczych, a także na niewystarczający samoregulacyjny mechanizm środowiska naturalnego, a tym samym konieczność tworzenia przez państwo mechanizmów wymuszających oszczędne gospodarowanie zasobami naturalnymi. Symptomy kryzysu ekologicznego spowodowały rosnące zainteresowanie problemami środowiska naturalnego (Burzyńska, 2012, s. 24).

Potencjał jednostek samorządu terytorialnego w ujęciu zasobowo-czynnikowym to zespół posiadanych zasobów (rzeczowych, środowiskowych i ludzkich) oraz wiedza i kompetencje (możliwości i umiejętności ich wykorzystania oraz kreowania w przyszłości). Należy podkreślić, że potencjał jednostek samorządu terytorialnego nie jest kategorią wyizolowaną, na jego poziom mają wpływ czynniki zewnętrzne, w szczególności otoczenie makro- i mikroekonomiczne oraz czynniki środowiskowe rozumiane jako czynnik stymulujący zrównoważony rozwój (Filipiak i Tarczyńska-Łuniewska, 2016, s. 14).

Odpowiednio ukształtowana kompozycja działań na rzecz wdrażania koncepcji zrównoważonego rozwoju w poszczególnych jego wymiarach i sferach służy zapewnieniu właściwej jakości życia i stanowi warunek osiągnięcia równowagi (właściwych proporcji) między jego poszczególnymi wymiarami, to jest ekonomicznym, społecznym, środowiskowym i kulturowym (Korol, 2007, s. 27).

Ideą realizacji zrównoważonego rozwoju jest między innymi zaspokojenie istniejących potrzeb obecnego pokolenia bez ograniczenia tych możliwości kolejnym generacjom. Ten zasadniczy cel rozwoju jest realizowany w podstawowym obszarze działalności człowieka, czyli w gospodarce. Ponadto w kształtowaniu rozwoju zrównoważonego znaczną rolę odgrywa aspekt środowiskowy. Jego celem jest bardziej efektywne wykorzystanie zasobów – certyfikowanie działalności jako bardziej efektywnej, zmniejszanie emisji zanieczyszczeń, recycling, odnawianie surowców naturalnych (Dembicka-Niemiec, 2017, s. 29–30).

Zrównoważony rozwój zakłada bezpośrednią relację między ładem ekonomicznym, ekologicznym oraz społecznym, a harmonijny rozwój polega na zachowaniu równwagi między nimi, opartej na tak zwanym ładzie zintegorwanym (Lorek i Rączaszek, 2016, s. 42).

Obecnie obserwuje się wzmożone zainteresowanie tematyką zrównoważonego rozwoju. Widoczne są liczne działania podejmowane z inicjatywy zarówno rządów krajów europejskich, jak i samorządów lokalnych. Zrównoważony rozwój staje się elementem koniecznym w procesie tworzenia dokumentów strategicznych (strategii rozwoju, programów rozwoju) na poziomie regionalnym i lokalnym (Dembicka-Niemiec, 2017, s. 15).

Dotychczasowe działania podejmowane w Polsce pozwoliły według B. Filipiak (2015, s. 96) zbliżyć się do celu, jakim jest zrównoważony rozwój. Jednak mimo podjętych wysiłków, których efekty są już widoczne, w dalszym ciągu zrównoważony rozwój stanowi poważne wyzwanie dla kraju. Polska została zobligowana do kontynuowania działań w aspekcie zrównoważonego rozwoju. Jej zadaniem pozostaje właściwa diagnoza potrzeb, określenie niezbędnych działań i przedsięwzięć, a także właściwa alokacja środków pozwalająca na sprawną realizację celu, jakim jest zrównoważony rozwój kraju.

Według M. Cieślukowskiego (2017, s. 14) paradygmat zrównoważonego rozwoju w nauce o finansach publicznych wiąże się z rozszerzeniem zakresu badań przede wszystkicm o ekologię i w konsekwencji fizykalizację zjawisk finansowych. Pominięcie tych aspektów i sprowadzenie wszystkich zjawisk do postaci pieniężnej stanowi podstawowy zarzut kierowany wobec ekonomii głównego nurtu.

Najważniejszym zadaniem wskaźników zrównoważonego rozwoju jest ułatwienie kontroli i realizacji zadań i celów Agendy 21 – Globalny Program Działań na XXI wiek, który był podstawowym dokumentem I Szczytu Ziemi, który odbył się w 1992 roku w Rio de Janerio (Agenda 21).

Kontrola zadań i celów Agendy 21 miała być realizowana przez tworzenie w miarę prostych narzędzi informacyjno-diagnostycznych przydatnych w kontroli stanu oraz zarządzania sferą społeczną, gospodarczą i środowiskową w taki sposób, aby zapewnić wysoką jakość życia poprzez poszanowanie zasady sprawiedliwości międzygeneracyjnej i zasady trwałości nie tylko w odniesieniu do środowiska przyrodniczego (Borys, 2005, s. 14).

Uczynienie zrównoważonego rozwoju i konkurencyjności priorytetami dotychczasowych, a także nowych wieloletnich koncepcji rozwoju na poziomie samorządowym stanowi od lat punkt dyskusyjny. Na poziomie lokalnym wyrazem poszukiwań praktycznych rozwiązań dotyczących zwiększenia konkurencyjności są następujące pytania:

1. Jak godzić wymogi konkurencyjności z dążeniem do zrównoważonego rozwoju?
2. Jak na poziomie lokalnym znaleźć rozsądny kompromis między celami ekonomicznymi a społecznymi i ekologicznymi?
3. Jak chroniąc posiadane dobra, efektywnie je wykorzystać, a równocześnie w miarę możliwości pomnażać oraz poprawiać ich jakość (Słodowa-Hełpa, 2013, s. 77–78)?

Podstawową przesłanką tworzenia wskaźników zrównoważonego rozwoju jest operacjonalizacja tej koncepcji rozwoju na potrzeby monitorowania realizacji różnego rodzaju dokumentów planistycznych (strategii, programów, polityki) opracowywanych na poziomie lokalnym, regionalnym i krajowym przez określenie dla każdego poziomu uzgodnionego i dobrze określonego zestawu mierników (Borys, 2005, s. 14).

Istniejące systemy pomiaru i monitoringu zrównoważonego rozwoju występują w ramach trzech poziomów: międzynarodowego, krajowego i lokalnego. Wskaźniki na każdym z nich różnią się od siebie pod względem obszarów, których dotyczą, a przede wszystkim stopniem szczegółowości. W tabeli 29 przedstawiono wskaźniki ekorozwoju.

Tabela 29. Wskaźniki ekorozwoju

Grupa wskaźników	Kluczowe obszary
Structural indicators – stanowiące zestaw wskaźników strukturalnych zarządzanych przez Erostat, którego zadaniem jest monitorowanie postępów w realizacji celów strategii lizbońskiej	inwestycje w naukę i innowacje, wzmacnianie potencjału biznesu, inwestowanie w kapitał ludzki, modernizacja rynków pracy, zazielenianie gospodarki
Sustainable development indicators – zestaw 128 wskaźników zrównoważonego rozwoju wykorzystywanych do monitorowania zapisów strategii zrównoważonego rozwoju UE, której zasadniczym celem jest osiągnięcie trwałej poprawy jakości życia i dobrobytu obecnych i przyszłych pokoleń	cel ten należy osiągnąć poprzez efektywne gospodarowanie zasobami, wykorzystywanie innowacji ekologicznych i społecznych, które zapewniają dobrą koniunkturę gospodarczą, ochronę środowiska i spójność społeczną
Indicators of sustainable development – zestaw 96 wskaźników zrównoważonego rozwoju, w których skład wchodzi 50 wskaźników bazowych Komisji do Spraw Zrównoważonego Rozwoju Narodów Zjednoczonych	komisja zaleca, aby państwa członkowskie uwzględniły te wskaźniki w zestawach krajowych wskaźników zrównoważonego rozwoju

Źródło: Na podstawie: (Dembicka-Niemiec, 2017, s. 95).

Główny Urząd Statystyczny opracował w 2011 roku *Wskaźniki zrównoważonego rozwoju Polski*, które zostały pogrupowane według czterech ładów: społecznego, gospodarczego, środowiskowego, instytucjonalno – politycznego. Łącznie opracowano 76 wskaźników finansowych i niefinansowych, z czego:

- ład społeczny – 26 wskaźników,
- ład gospodarczy – 19 wskaźników,
- ład środowiskowy – 24 wskaźniki,
- ład instytucjonalno-polityczny – 7 wskaźników (Wskaźniki, 2011, s. 16–17).

W 2018 roku został opracowany przez ARCADIS *Ranking polskich miast zrównoważonych*. Raport ten klasyfikuje dokładnie 50 polskich miast pod względem stopnia, w jakim ich rozwój jest spójny z ideą zrównoważonego rozwoju.

W ramach obszaru rozwoju społecznego oceniano miasta pod względem demografii, poziomu i dostępu do opieki zdrowotnej, edukacji, kultury, ubóstwa, bezpieczeństwa i aktywności społecznej mieszkańców.

Miasta w obszarze środowiska były oceniane pod względem jakości powietrza, zmian klimatu, różnorodności biologicznej, sposobu użytkowania gruntów, gospodarki odpadami, dostępności urządzeń sieciowych oraz wykorzystania zasobów.

Obszar gospodarki odzwierciedlał zamożność miasta oraz jego atrakcyjność dla biznesu. Wskaźniki opisujące ten obszar obejmowały średnią liczbę przedsiębiorstw w danym mieście, ich nakłady inwestycyjne, wysokość środków pozyskiwanych z programów unijnych, kwestie związane z budżetem partycypacyjnym, jakość i dostępność transportu, w tym publicznego, długość ścieżek rowerowych, a także szereg wskaźników związanych z sytuacją na rynku pracy (*Ranking Polskich Miast Zrównoważonych*, 2018, s. 1–21) .

Według M. Słodowej-Hełpy (2013, s. 203–204), aby władze regionalne, lokalne potrafiły pełnić niełatwą funkcję katalizatora i lidera w stymulowaniu innowacyjności i tworzeniu sieci, same muszą być innowacyjne. Oczywiście muszą mieć też świadomość niezbędnych przekształceń – sieciowy model zarządzania. Ważny jest również styl sprawowania władzy, ponieważ od struktury urzędów i jakości pracy, wiedzy, umiejętności oraz postaw urzędników zależy sprawna, kompetentna obsługa klientów determinująca znaczną część sukcesów nie tylko gmin, lecz także innych szczebli samorządu terytorialnego.

W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego wskaźniki pozwalające na pomiar dokonań w ramach zrównoważonego rozwoju zostały ustandaryzowane. Norma ISO 37120 „Sustainable development of communities indicators for city services and quality of life" – „Zrównoważony rozwój społeczny – wskaźniki usług miejskich i jakości życia" definiuje kompleksowy zestaw wskaźników, które mogą być wykorzystane przez miasta różnej wielkości do mierzenia i kontrolowania poziomu rozwoju pod kątem społecznym, gospodarczym oraz środowiskowym. Norma ISO 37120 została opracowana i jest rozwijana pod kątem społecznym, gospodarczym oraz środowiskowym (Ciupa, 2016).

Należy zaznaczyć, że zbiór międzynarodowych norm ISO 37120:2014 został poświęcony inteligentnym miastom. Ideą tej normy jest nauczenie organizmu miejskiego mierzenia poszczególnych wymiarów, a uzyskane wyniki mają służyć porównaniu „inteligencji" miasta z innymi w regionie, kraju czy na całym świecie. Miasta w Polsce mogą również się ubiegać o otrzymanie certyfikatu ISO 37120: 2014, co według twórców może być ważnym narzędziem w roz-

mowie z potencjalnymi inwestorami oraz w staraniach o fundusze europejskie (portalsamorzadowy).

Wskaźniki zawarte w ISO 37120:2014 pomogą miastom ocenić ich skuteczność, mierzyć postęp, osiągnąć ostateczny cel, jakim jest poprawa jakości życia i zrównoważony rozwój. Ujednolicony standard umożliwia miastu porównanie osiąganych wyników z innymi miastami, które mogą być wykorzystane do wypracowania najlepszych praktyk, jak również pozwolą na uczenie się nawzajem (Steele, 2014).

Norma dokładnie definiuje sposób pomiaru poszczególnych wskaźników oraz określa, skąd czerpać odpowiednie dane. Należy przy tym pamiętać, że w omawianej normie wskaźnik nie określa minimalnej wartości, którą miasto musi uzyskać. „Organizm miejski" ma się nauczyć mierzyć poszczególne wymiary, a uzyskane wyniki mają służyć porównaniu inteligencji miasta z innymi metropoliami w kraju czy na świecie (Żurek i Ogórkiewicz, 2015).

Uniwersalność normy pozwala na jej zastosowanie w dowolnej gminie, jednostce samorządu terytorialnego. Jest narzędziem dla zarządzających miastami, planistów, polityków, badaczy, liderów biznesu, projektantów i innych specjalistów oraz obywateli.

Normą zostały objęte następujące obszary: gospodarka, edukacja, energia, środowisko, finanse, pożar i reagowanie kryzysowe, zarządzanie, zdrowie, rekreacja, bezpieczeństwo, schronienie, odpady stałe, telekomunikacja i innowacje, transport, urbanistyka, ścieki, woda i kanalizacja (tabela 30) (Steele, 2014).

Tabela 30. Wykaz nowych obszarów dla wskaźników zrównoważonego rozwoju

Przegląd i rozwój nowych wskaźników Zrównoważony rozwój i wzrost elastyczności – nowe tematy	
• gotowość na wypadek awarii • zmiany w opadach deszczu, fale sztormowe • ochrona różnorodności biologicznej • alternatywna energia • ocena ryzyka • elastyczna infrastruktura • inteligentna siatka	• ekonomiczna elastyczność • dostępność • tranzyt i mobilność • woda i odpady • zarządzanie • zielone budynki

Źródło: Na podstawie: (Stelle, 2014).

Do niewątpliwych korzyści z używania standardu ISO 37120 można zaliczyć między innymi:

- wzrost efektywności zarządzania jednostką i świadczonych usług,
- dostarczenie informacji ułatwiających podejmowanie świadomych decyzji na poziomie lokalnym,
- możliwość porównania pomiędzy miastami z różnych krajów (międzynarodowy benchmarking),

- stworzenie ramy dla planowania zrównoważonego rozwoju,
- miasta mogą się uczyć od siebie,
- przejrzyste i łatwo dostępne dane wpływają na atrakcyjność inwestycyjną,
- większa wiarygodność na rynkach finansowych,
- dźwignia finansowa i uznanie w podmiotach międzynarodowych (Steele, 2014).

Przykładowe wskaźniki opracowane dla wybranych obszarów raportowanych w ramach standardu ISO: 37120 przedstawiono w tabeli 31.

Tabela 31. Wskaźniki ISO: 37120 dla gospodarki, edukacji, bezpieczeństwa

Nazwa obszaru	Wskaźniki główne	Wskaźniki wspierające
Gospodarka	• stopa bezrobocia w miastach • oszacowana wartość komercyjnych i przemysłowych nieruchomości jako procent do ogólnej wartości nieruchomości • procent populacji żyjącej w ubóstwie	• procent osób zatrudnionych na cały etat • stopa bezrobocia wśród młodych ludzi • liczba przedsiębiorstw na 100 000 mieszkańców • liczba nowych patentów na 100 000 mieszkańców na rok
Edukacja	• odsetek kobiet w wieku szkolnym zapisanych do szkoły • odsetek uczniów z ukończoną szkołą podstawową • odsetek uczniów z ukończoną szkołą średnią, • edukacja podstawowa uczniowie/nauczyciele – wskaźnik	• odsetek mężczyzn w wieku szkolnym zapisanych do szkoły • odsetek zapisanych do szkoły wieku szkolnym • liczba osób z wykształceniem wyższym na 100 000
Bezpieczeństwo	• liczba policjantów na 100 000 mieszkańców • liczba zabójstw na 100 000 mieszkańców	• liczba włamań na 100 000 mieszkańców • czas reakcji policji od momentu zgłoszenia incydentu • liczba przestępstw na 100 000 mieszkańców

Źródło: Na podstawie: ISO: 37120.

Zainteresowania Komisji Europejskiej tematyką społecznej odpowiedzialności biznesu i założenia o konieczności jej rozpowszechniania zostały ujęte z zielonej księdze. Jej istotą było nie tyle przedstawienie projektu regulacji społecznej odpowiedzialności biznesu w ramach prawa wspólnotowego, ile rozpoczęcie w Europie dyskusji na ten temat. Kolejnym krokiem było opublikowanie białej księgi – komunikatu określającego strategię na rzecz promowania społecznej odpowiedzialności biznesu i jej wpływu na gospodarkę i społeczeństwo (Bernatt, 2009, s. 94).

Global Reporting Initiative (GRI) zostało utworzone w 1997 roku przez niezależną organizację non profit Ceres i Instytut Tellus. Przez wiele lat baza podmiotów przygotowujących zintegrowane raporty z uwzględnieniem wskaźników GRI stale wzrastała. Wskazówki dotyczące raportowania zrównoważonego rozwoju z uwzględnieniem wskaźników GRI są okresowo aktualizowane, zawierają wytyczne dotyczące nie tylko raportowania wyników finansowych, ale także wpływu na środowisko i społeczeństwo (Needles i in., 2016, s. 43–44).

Z punktu widzenia różnych grup interesariuszy istotne jest informowanie o działaniach podejmowanych w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu. Również w tym obszarze pojawiły się inicjatywy wspomagające biznes w tych działaniach. Do jednej z nich zaliczamy przewodnik opracowania raportów społecznych, przygotowany przez międzynarodową organizację GRI w 2000 roku. Wytyczne na temat raportowania zostały również sformułowane w ramach programu CSR w Europie. W 2014 roku Unia Europejska opublikowała dyrektywę w sprawie rachunkowości (2014/95/UE) zmieniająca dyrektywę 2103/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących polityki różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy (Wysokińska i Witkowska, 2016, s. 141).

Kompleksowy zestaw 79 wskaźników zgrupowanych w trzech obszarach: ekonomicznym, środowiskowym i społecznym, które mimo ich dużej liczby są skonstruowane w prosty i przejrzysty sposób, jest wyróżnikiem wytycznych GRI. Szczegółowo zostało podane, jak organizacje powinny prowadzić analizy własnej działalności względem problematyki zrównoważonego rozwoju, a także jak prezentować w spójnym układzie własny profil, strategię i procesy zarządzania (Żemigała, 2013, s. 57–58).

Sprawozdanie zintegrowane łączy aspekty finansowe i niefinansowe w jednym zbiorczym dokumencie, tworząc holistyczną informację o jednostce gospodarczej i umożliwiając ocenę jej dokonań w różnych obszarach działalności. Ponadto pokazuje powiązania między finansowymi i niefinansowymi miernikami dokonań. Prezentuje wskaźniki finansowe i niefinansowe, koncentrując się na tworzeniu wartości (Bek-Gaik, 2017, s. 13).

W raportowaniu wyników jednostek samorządu terytorialnego isotną rolę mogą odgrywać *kluczowe wskaźniki efektywności*. Wiele raportów według D. Parmentera (2012, s. 52) przygotowywanych przez podmioty administracji rządowej i samorządowej oraz organizacje non profit nie jest narzędziem pozwalającym na zarządzanie nimi, jest tylko memorandum informacyjnym. Jako narzędzie zarządzania raporty zarządcze powinny zachęcać do podejmowania prawidłowych decyzji. Organizacje potrzebują mierzyć i raportować te działania, które są ważne dla ich prawidłowego funkcjonowania. „Efektywność raportowania" wymaga zrozumienia zasady wizualizacji danych – metoda, za pomocą której tworzymy informacje ma być przydatna i przejrzysta dla czytelnika.

Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI) stanowią kamień węgielny w efektywnym raportowaniu wyników sektora publicznego i mają fundamentalne znaczenie dla publicznej odpowiedzialności. Kiedy wydajność jest śledzona, mierzona i raportowana w rocznym raporcie i innych dokumentach dotyczących wydajności, społeczeństwo jest w stanie zobaczyć, czy organizacja raportująca osiąga swoje cele oraz jak dobrze świadczy usługi publiczne. Odpowiednie KPI pomagają również dostarczać informacji organizacji raportującej o jakości podejmowanych decyzji dotyczących zarządzania. Mogą promować dialog pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego i pozwalają na dzielenie się dobrymi praktykami. Porównanie wyników i dobre praktyki pomagają organizacjom w lepszym określeniu, czy osiągają podobne cele (Doyle, 2010, s. 2).

Kluczowe wskaźniki efektywności to uproszczenie złożonej, zmieniającej się rzeczywistości, która również jest konstruowana społecznie (Michaud, 2014). Anagażowanie w raportowanie wydajności buduje ramy do reprezentowania rachunkowości w swojej politycznej i zbiorowej roli (Corrigan i Rixon, 2017, s. 60).

Większość kluczowych wskaźników sukcesu (KPI) do niedawna koncentrowała się na finansach biznesu i miarach rynkowych. Przykładowo zrównoważona karta wyników koncentrowała się głównie na kluczowych kategoriach biznesowych i początkowo nie zawierała elementów społecznościowych i mierników zrównoważonego rozwoju środowiska. Dopiero później czynniki społeczne i środowiskowe stały się drogą do indentyfikacji kluczowych czynników, które mogą wpływać na wzrost efektywności jednostki (Bai i Sarkis, 2014, s. 277).

Ocenę efektywności funkcjonowania modelu biznesowego jednostki oraz stopnia realizacji strategii umożliwiają kluczowe mierniki dokonań (KPI). Mierniki te pozwalają na liczbowe przedstawienie procesów i zjawisk zachodzących w przedsiębiorstwie, ułatwiających prezentację i analizę. Stanowią one klasyczne narzędzia analityków finansowych pracujących na rzecz inwestorów oraz specjalistów rachunkowości zarządczej (controllerów), ponieważ dzięki nim możliwe jest prezentowanie informacji dla menedżerów i inwestorów w sposób zagregowany i łatwy do oceny (Michalak, 2017, s. 66). Kluczowe cechy wskaźników efektywności przedstawia tabela 32.

Kluczowe czynniki sukcesu powinny być proste, a sposób ich obliczania musi być zrozumiały dla wszystkich pracowników. Wskaźniki powinny być precyzyjnie zdefiniowane, aby wykluczyć możliwość manipulowania wynikami. Mierzenie wyników przy pomocy wskaźników efektywności ma na celu uzyskanie wiedzy o wynikach działania i ich poprawienie. Wiedza na temat prawidłowości funkcjonowania określonych obszarów może spowodować modyfikację strategii jednostki (Rydzewska-Włodarczyk i Sobieraj, 2015, s. 340).

Tabela 32. Cechy kluczowych wskaźników efektywności (KPI)

Cechy kluczowych wskaźników efektywności	Charakterystyka
Niefinansowe	niewyrażone w złotówkach, dolarach, jenach, euro itd. KPI mają głębsze znaczenie i mitem jest według D. Parmentera, że mogą być wskaźnikami finansowymi i niefinansowymi
Aktualne	powinny być mierzone codziennie lub w przypadku niektórych miar co tydzień
Nadzorowane przez menedżerów	działania na ich podstawie podejmuje prezes i kierownictwo wyższego szczebla
Proste	wszyscy pracownicy rozumieją miarę i niezbędne działania korygujące
Oparte na zespole	odpowiedzialność może być powiązana z zespołem lub grupą zespołów, które ściśle współpracują
Znaczący wpływ	mają znaczący wpływ na organizację, na jeden z krytycznych czynników sukcesu
Ograniczona ciemna strona	zachęcają do podejmowania odpowiednich działań

Źródło: (Parmenter, 2015, s. 37; 2012, s. 76).

D. Parmenter podkreśla, że kluczowe wskaźniki sukcesu mają istotny wpływ na działanie organizacji rządowych. To właśnie podmioty sektora finansów publicznych były jednymi z pierwszych, które wdrażały zrównoważoną kartę wyników. Jednym z powodów, według D. Parmenatera, dla których to one właśnie jako pierwsze wdrażają nowe metody zarządzania, jest w większym stopniu nadążanie za nowymi trendami niż podmioty komercyjne. Podmioty sektora publicznego są bardziej świadome zmian w myśleniu biznesowym. Podejmowane inicjatywy w sektorze publicznym często nie są poparte wiedzą dotyczącą krytycznych czynników sukcesu organizacji i zrozumieniem behawioralnych konsekwencji pomiaru (Parmenter, 2012, s. 4).

Wiele organizacji pracuje, wykorzystując niewłaściwe miary, które bywają błędnie nazywane kluczowymi wskaźnikami efektywności. D. Parmenter uważa, że uznawanie wszystkich miar za kluczowe wskaźniki efektywności jest błędne. Według niego istnieją cztery rodzaje miar efektywności, które dzielą się na dwie grupy: wskaźniki rezultatu i wskaźniki efektywności.

Wskaźniki rezultatu odzwierciedlają fakt, że wiele miar stanowi sumę wkładu pracy kilku zespołów. Takie miary są przydatne, gdy przyglądamy się łącznej pracy zespołowej, ale niestety nie pomagają zarządowi w rozwiązywaniu problemów, ponieważ trudno jest wskazać, które zespoły są odpowiedzialne za efektywność lub jej brak. Wskaźniki finansowe są rezultatem działań, dlatego według D. Parmentera wszystkie miary finansowe są wskaźnikami rezultatu.

Wskaźniki efektywności to miary, które mogą zostać powiązane z zespołem lub grupą zespołów ściśle współpracujących dla osiągnięcia wspólnego celu.

Dobry lub zły poziom efektywności pozostaje w gestii jednego zespołu. Miary te zapewniają zatem przejrzystość i poczucie odpowiedzialności. Wskaźniki efektywności to wskaźniki o charakterze niefinansowym (w przeciwnym razie byłyby wskaźnikami rezultatu), które można odnieść do konkretnego zespołu. Różnica pomiędzy wskaźnikami efektywności a kluczowymi wskaźnikami efektywności polega na tym, że te drugie są fundamentalne dla prawidłowego funkcjonowania organizacji (Parmenter, 2015, s. 72–75).

Wobec tego wskaźniki efektywności (KPI) to wskaźniki koncentrujące się na tych aspektach funkcjonowania organizacji, które mają podstawowe znaczenie dla obecnego i przyszłego sukcesu tej organizacji. Warto zaznaczyć, że najczęściej KPI nie są czymś nowym dla organizacji, zwykle wcześniej ich nie dostrzegano (Parmenter, 2015 s. 29–33).

Kluczowe wskaźniki efektywności KPI są istotnym czynnikiem sukcesu, od ich doboru, wdrożenia, analizy oraz wnioskowania i od nich zależy często powodzenie wprowadzanych usprawnień. KPI wpływają na końcowy efekt w postaci oszczędności oraz korzyści eksploatacyjnych i organizacyjnych, używa się ich do (Burnos, 2010, s. 40):

- pomiaru aktualnego stanu (statusu),
- porównań (wewnętrzny i zewnętrzny benchmarking),
- oceny efektywności,
- diagnozy (analizy słabych i mocnych stron),
- planowania usprawnień,
- monitorowania zmian i postępu,
- motywowania personelu.

M. Tsamenyi, J. Cullen i J.M.G. Gonzalez (2006) pokazali, że izomorfizm występuje na całym świecie, a wykorzystanie wskaźników KPI może służyć do legitymizacji działalności sektora publicznego przy pomocy najnowszych praktyk rachunkowych i instrumentalnej poprawy wydajności. Podobnie jak w przypadku budżetowania, KPI mogą odgrywać zasadniczą rolę w umożliwieniu racjonalnego podejmowania decyzji, a także często odgrywają integralną rolę w polityce i budowaniu siły organizacyjnej (Wildavsky, 1964; Hopwood, 1984; Covaleski, Dirsmith i Weiss, 2013). KPI mogą również służyć jako środek wspierania wymiany politycznej między rywalizującymi frakcjami, a nie tylko jako środek na rzecz rozwiązywania problemów (Czarniawska, 1997). KPI mogą służyć jako cel wyboru, ale także jako czynnik mobilizujący do podejmowania działań w organizacji, pozwalają również na rozdzielanie odpowiedzialności oraz zapewnić legalność (Brunsson, 1990).

Jednak w przeciwieństwie do budżetów wskazujących cele, na które środki powinny być wydane, to KPI są formą analizy porównawczej, która często ułatwia ocenę wartości pieniądza. Na przykład analiza porównawcza, w kontekście brytyjskiego sektora publicznego, została dobrze ugruntowana jako technika

zarządzania wydajnością, sięgająca lat siedemdziesiątych XX wieku, gdy władze lokalne przeprowadziły badania porównawcze (Bowerman, Ball i Francis, 2002, za: Ferry, Murphy i Zamzulaila, 2015, s. 3).

Twierdzono, że w celu społecznej polityki odpowiedzialności (w tym polityki zrównoważonego środowiska), aby dostarczać wymierne korzyści, potrzebne są wskaźniki KPI (Manning, 2013). Większość kluczowych wskaźników efektywności koncentrowała się do niedawna na finansach, środkach biznesowych i rynkowych (Tsoulfas i Pappis, 2008). Na przykład zrównoważona karta wyników (Kaplan i Norton, 1996), która jest jednym z bardziej popularnych narzędzi do pomiaru wydajności i koncentrowała się na kluczowych kategoriach biznesowych, początkowo nie zawierała elementów społecznościowych lub miar wydajności środowiska. Dopiero później pojawiły się mierniki związane ze zrównoważonym rozwojem i środowiskiem naturalnym. Miary te, zawarte w karcie wyników, to sposób, aby pomóc menedżerom zidentyfikować kluczowe czynniki wpływające na efektywność strategiczną firmy (Bai, Sarkis, 2014, s. 275–276).

Poniżej w tabeli 33 przedstawiono kategorie kluczowych wskaźników efektywności w ujęciu różnych autorów.

Tabela 33. Kategorie kluczowych wskaźników efektywności

Autorzy	Kategoria KPI
Neely A., Bourne M., Kennerley M. (1995) Hoffman D. (2004)	• najwyższy poziom, średni poziom i poziom podstawowy • na trzech poziomach: indywidualne wskaźniki, zestawy wskaźników, lub system pomiaru wydajności jako podmiotu • związek między systemem pomiarowym, a wewnętrznym i zewnętrznym środowiskiem, w którym działa jednostka
Huang S.H., Sheoran S. i Keskar H. (2005) Gunasekaran, Patel C., Tirtioglu E., (2001)	• na trzech poziomach – strategicznym, taktycznym i operacyjnym
Shepherd C. i Gunter H. (2006) Gunasekarana A., Patelb C., McGaugheyc R., (2004)	• jako jakość i ilość, koszt i bezkosztowe • koncentracja strategiczna, operacyjna, taktyczna i podaży procesy łańcuchowe
Chae B.K. (2009) Augenbroe G. and Park C. (2005)	• jako wskaźniki podstawowe i pomocnicze – pogrupowane w energię, oświetlenie, komfort termiczny i konserwacja
Hinks J. i McNay P. (1999)	• sklasyfikowane KPI do korzyści biznesowych, sprzętu, przestrzeni, środowisko, zmiana, konserwacja / usługi, doradztwo i ogólne
Amaratunga D. i Baldry D. (2003)	• klasyfikowane KPI w relacjach z klientami, wewnętrzne procesy FM, uczenie się i wzrost oraz implikacje finansowe

cd. tabeli 33

Autorzy	Kategoria KPI
Lavy S., Garcia J. i Dixit M. (2010) Gumbus A. (2005), Augenbroe G. i Park C.S. (2005) Amaratunga D. i Baldry D. (2003) Ho D., Chan W., Wong N. i Chan M. (2000) Hinks J. i McNay P. (1999) Douglas (1996)	• jako kluczowe wskaźniki efektywności kosztowej i niezwiązane z kosztami
Angerhofer B.J. i Angelides M.C. (2006) Shepherd C. i Gunter H. (2006) Gunasekarana A. i inni (2004) Bolstorff P. (2003) Beamon B.M. (1999)	• pogrupowane kluczowe wskaźniki wydajności pod względem czasu kosztów i elastyczności
Chen I.J., Paulraj A. i Lado A. (2004) Gunasekaran i inni (2001) De Toni A. i Tonchia S. (2001)	• jako miary kosztowe i niefinansowe (czas, jakość, elastyczność i innowacyjność)
Shepherd C. i Gunter H. (2006) Chan F.T. i Qi H.J. (2003) Lee H.L. (2004) Morgan C. (2004)	• kluczowe wskaźniki KPI jako koszt, jakość, wykorzystanie zasobów, elastyczność, widoczność, zaufanie i innowacyjność • jako mierniki elastyczności i innowacyjności
Hieber R. (2002)	• pogrupowane w dziedzinie efektywności współpracy, skuteczności i koordynacji
Van der Vorst J. A. (2000)	• na trzech głównych poziomach: poziom łańcucha dostaw, poziom organizacji i poziom procesu
Li D. i O'Brien C. (1999)	• na czterech poziomach: zysk, czas realizacji, dostawa szybkość i eliminacja zagrożeń
Lai K.H., Ngai E. i Cheng T. (2002)	• na trzech poziomach: efektywność obsługi dla nadawców, operacyjny wydajność i skuteczność usług dla odbiorców
De Toni A. i Tonchia S. (2001)	• jako finansowe i niefinansowe
Gunasekaran A. i inni (2001)	• jako ilościowe i nieilościowe
Chopra S., Meindl P. i Kalra D. (2007)	• zgrupowane jako obiekty, transport, informacje, zapasy, pozyskiwanie i ustalanie cen
Chan F. i Qi H. (2003)	• zgrupowane w miary wejściowe, miary wyjściowe i złożone miary
Closs D.J. i Mollenkopf D.A. (2004)	• pogrupowane w obsługę klienta, zarządzanie kosztami, jakość, produktywność i zarządzanie aktywami
Agarwal A., Shankar R. i Tiwari M. (2006)	• pogrupowane według wrażliwości rynkowej, opartej na informacjach i integracji procesów

Źródło: Na podstawie: (Neeraj i Grover, 2015, s. 143).

Wobec tego co decyduje o tym, że kluczowe wskaźniki efektywności są prawidłowe dla organizacji sektora publicznego? Odpowiednio dobrane KPI mają pięć głównych cech:

- odnoszą się do celu i priorytetów organizacji,
- są powiązane z działaniami organizacji i rezultatami tych działań,
- wpływają na proces decyzyjny organizacji,
- w stosownych przypadkach mogą obejmować szeroko stosowane wskaźniki referencyjne,
- są znaczące i użyteczne dla kluczowych interesariuszy organizacji, zarówno wewnętrznych, jak i zewnętrznych (Doyle, 2010, s. 3).

ROZDZIAŁ IV

DOŚWIADCZENIA W ZAKRESIE WYKORZYSTANIA NIEFINANSOWYCH NARZĘDZI POMIARU DOKONAŃ PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W INNYCH KRAJACH

1. KRYTERIUM DOBORU PRZYKŁADÓW WYKORZYSTANIA NIEFINANSOWYCH NARZĘDZI POMIARU DOKONAŃ PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W INNYCH KRAJACH

Celem rozdziału jest pokazanie możliwości wykorzystania omówionych w rozdziale III koncepcji pomiaru dokonań wykorzystujących do pomiaru dokonań mierniki niefinansowe. W niniejszym rozdziale przedstawiono doświadczenia jednostek samorządu terytorialnego, które stosują jako narzędzie pomiaru dokonań: zrównoważoną kartę wyników, raporty zrównoważonego rozwoju wykorzystujące wskaźniki GRI i ISO 37120 oraz raporty kluczowych wskaźników efektywności. W ostatnim punkcie rozdziału omówiono Zintegrowany raport miasta Warszawy – „Zrównoważony rozwój Warszawy" i porównano go z raportem przygotowywanym przez Dublin.

Próbę implementacji zrównoważonej karty wyników jako następstwa wprowadzenia założeń *new public management* podjęto we Włoszech. Zrównoważona karta wyników może być wykorzystywana do budowania zewnętrznych raportów dla mieszkańców. Informacje zawarte w takich raportach są przejrzyste i zrozumiałe dla mieszkańców.

Wykorzystanie zrównoważonej karty wyników w amerykańskim mieście pokazuje, że jest to skuteczne narzędzie pomiaru dokonań, które wykorzystywane jest przez Olathe od 2004 roku. Przedstawione doświadczenia amerykańskiego miasta wskazują również, że karta podlega wraz z upływem czasu modyfikacjom uwzględniającym potrzeby i oczekiwania mieszkańców.

Olathe przygotowuje tablicę, która zawiera 16 kluczowych wskaźników pozwalających na jego ocenę. Należy podkreślić, że 15 z nich to wskaźniki niefinansowe.

Przedstawione w niniejszym rozdziale doświadczenia Amsterdamu i Dublina potwierdzają, że wykorzystanie mierników niefinansowych przez jednostki samorządu terytorialnego w raportowaniu jest istotnym elementem kształtowania pełnego obrazu ich działalności. Potwierdza również, że jednostki samorządu terytorialnego mogą implementować na swoje potrzeby niektóre narzędzia wykorzystywane do pomiaru dokonań przez podmioty komercyjne. Doświadczenia Dublina i Amsterdamu pokazują też, że przygotowanie takich raportów nie jest łatwe, wymaga zaangażowania wielu osób i jest to proces długotrwały, składający się z wielu etapów. Potwierdzają to przeprowadzone badania dotyczące przygotowanego w Polsce przez Warszawę zintegrowanego raportu zrównoważonego.

Doświadczenia Irlandii, w której sporządzany jest raport kluczowych wskaźników efektywności dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego, pokazuje, że jest możliwe opracowanie wspólnego raportu, pokazującego wyniki działań w ramach tych samych obszarów aktywności. Tak przygotowany raport pozwala na porównanie wyników zarówno w czasie, jak i przestrzeni. Autorzy podkreślają, że ciągle udoskonalają wskaźniki przedstawione w raporcie przygotowanym przez National Oversight and Audit Commission.

2. ZRÓWNOWAŻONA KARTA WYNIKÓW W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO WŁOCH I USA

Wiele krajów wprowadziło reformy mające na celu wdrożenie doktryn *new public management*, ich wyrazem była między innymi próba implementacji *balanced scorecard* w sektorze publicznym.

Reformy związane z *new public management* we Włoszech w ciągu dwóch ostatnich dekad przyczyniły się do koncentrowania się podmiotów sektora publicznego na osiąganiu wyników, co przyczyniło się do opracowania miar pomiaru dokonań. We Włoszech doktryny NPM zostały wprowadzone przez odpowiednie reformy, ich skutkiem było wprowadzenie trzech metod kontroli:

- regulacje rachunkowości (audytu) koncentrujące się na procedurach i finansowej administracji,
- kontrola zarządcza opierająca się na zasadach wydajności i efektywności,
- ewaluacja dokonywana przez niezależną komisję we włoskich jednostkach samorządu terytorialnego.

Dodany następnie zapis ustawowy kontroli strategicznej na poziomie lokalnym przyczynił się do przeprowadzenia wielu eksperymentów w zakresie raportowania dokonań w sektorze publicznym. Rozpoczęto próby implementacji *balanced scorecard*, jako narzędzia, które pozwoli na kontrolę dokonań organizacji w ujęciu strategicznym. Zaobserwowano, że *balanced scorecard* pozwoliła kierownikom i pracownikom skupić się na osiągnięciu zaplanowanych celów i na ulepszeniu jakości świadczonych usług na rzecz społeczności lokalnej. Kolejną nieoczekiwaną konsekwencję implementacji BSC, jako techniki raportowania na rzecz społeczności lokalnej, można rozważać w dwóch różnych aspektach. Pierwszy dotyczy tego, że miary BSC mogą być wykorzystywane do budowania i rozwijania zewnętrznych raportów sektora publicznego nazywanych raportem „społecznego mandatu".

Celem tej szczególnej techniki było raportowanie społecznych, środowiskowych i niematerialnych zagadnień. Ten raport był główną formą komunikacji z mieszkańcami koncentrującą się na osiągnięciu przez samorządy terytorialne założonych celów i ocenie ich wpływu na lokalną politykę. Jednostki samorządu terytorialnego oczekiwały pomiaru rezultatów, a nie wydajności. Dlatego dążono do porównywania w ramach BSC posiadanych zasobów przez jednostkę samorządu terytorialnego z wyznaczonymi celami, a w szczególności do zademonstrowania poziomu satysfakcji mieszkańców (Fameti i Guthrie, 2008, s. 8–9).

Zrównoważona karta wyników została z powodzeniem wdrożona w wielu miastach Stanów Zjednoczonych, jednym z przykładów takich miast jest Olathe Kansas.

Słowo Olathe (o lay'tha) w języku Indian Shawnee oznacza „piękne". Miasto powstało w 1857 roku. Jest zlokalizowane 20 mil na południowy zachód od centrum Kansas City wzdłuż historycznych tras Oregon-California i Santa Fe. Do Olathe można dojechać przez Interstate I-35. Szacowana liczba mieszkańców wynosi 134 234 tysiące, powierzchnia miasta to 61,74 mil kwadratowych. W tabeli 34 przedstawiono charakterystykę miasta Olathe w liczbach.

Sporządzony raport dokonań prezentuje podejście rady miejskiej do mierzenia efektywności funkcjonowania miasta. Ponadto pozwala on na śledzenie obszarów o największym znaczeniu dla mieszkańców, gdy zapotrzebowanie na daną usługę przewyższa dostępność zasobów. Przygotowany w 2016 roku raport pokazuje, że miasto osiągało dobre wyniki, a także określa obszary wymagające dodatkowej kontroli w celu zapewnienia ciągłego rozwoju poprzez innowacyjne podejście do udoskonalania jakości świadczonych usług.

Miejska karta wyników organizacji została opracowana pierwszy raz w 2004 roku, aby zarządzać postępami w realizacji celów strategicznych i promować stałą poprawę efektywności i jakości świadczonych usług. Dane zawarte w niniejszym raporcie dostosowują działania miasta do priorytetów strategicz-

Tabela 34. Miasto Olathe w liczbach

Obszar	Charakterystyka
Dane ekonomiczne	• średni dochód gospodarstwa domowego – 79 767 USD • średnia wartość domu – 196,900 USD
Dane demograficzne	• mieszkańcy w wieku 25 lat i więcej, posiadający co najmniej maturę – 94,3% • mieszkańcy w wieku 25 lat i więcej, posiadający co najmniej stopień licencjata – 44,5% • średni rozmiar gospodarstwa domowego – 2,79 (liczba osób) • średnia wielkość rodziny – 3,24 (liczba osób)
Mieszkania komunalne	• całkowita liczba mieszkań w mieście – 49 439 • liczba zamieszkanych mieszkań – 47 019
Rekreacja, wypoczynek	• liczba parków – 37 • długość publicznych szlaków – 57 mil • długość ścieżek rowerowych – 25 mil
Edukacja	• 35 szkół podstawowych • 9 gimnazjów • 5 szkół średnich
Szkolnictwo wyższe	• JCCC Olathe Health Education Center • Kansas School for the Deaf • K-State Olathe • MidAmerica Nazarene University

Źródło: Na podstawie: (https://www.olatheks.org).

nych i umożliwiają menedżerom monitorowanie wyników programu w czterech perspektywach:

- klienta,
- procesów biznesowych,
- finansowej,
- uczenia się i rozwoju – pracownicy.

Podobnie jak w przypadku wcześniejszych raportów, raport roczny za 2016 rok zawiera panel wyników kluczowych dla wskaźników o wysokim priorytecie. Pulpit wyników kluczowych jest podobny do deski rozdzielczej samochodu, skupia uwagę na łatwej z punktu widzenia zarządzania grupie wskaźników, które, gdy spojrzy się na nie razem, stanowią migawkę ogólnej wydajności władz miasta. Opis każdego kluczowego wskaźnika rezultatu i jego zgodności z priorytetami rady miejskiej i celami organizacyjnymi następuje po „desce rozdzielczej". W tabeli 35 przedstawiono organizacyjną kartę wyników stworzoną dla miasta Olathe Kansas.

W tabeli 36 przedstawiono przygotowaną przez miasto tablicę, która zawiera 16 kluczowych wskaźników pozwalających na jego ocenę. Są to wskaźniki zadowolenia obywateli miasta w rożnych obszarach jego działalności.

Tabela 35. Organizacyjna karta wyników – Olathe KANSAS

<table>
<tr><td colspan="7">Wizja – wypracowanie standardu doskonałości publicznych usług</td></tr>
<tr><td colspan="7">⬇</td></tr>
<tr><td colspan="7">Obszary społecznego zainteresowania:</td></tr>
<tr><td>Aktywny tryb życia</td><td>Różnorodność</td><td>Śródmieście</td><td>Efektywność ekonomiczna</td><td>Bezpieczeństwo publiczne</td><td>Transport</td><td>Usługi komunalne</td></tr>
<tr><td colspan="7">⬇</td></tr>
<tr><td colspan="4">Priorytety miasta:
• zapewnienie wysokiej jakości obsługi klienta
• sprostanie przyszłym wyzwaniom finansowym zgodnie ze strategiami długofalowymi
• optymalizowanie zasobów w najbardziej wydajny i efektywny sposób
• obywatele czują się bezpieczni i mają poczucie bezpieczeństwa
• dalsze wspieranie rozwoju gospodarczego i tworzenie miejsc pracy
• wykorzystanie zaangażowania społeczności, aby dostosować do oczekiwań mieszkańców jakość świadczonych usług
• dążenie do dbałości o środowisko
• zapewnienie doskonałego środowiska pracy</td><td colspan="3">Dwuletnie cele:
• przebudowanie starej remizy strażackiej (Santa Fe & Kansas)
• rozpoczęcie ekspansji Indian Creek Biblioteki
• wibrujący i ekscytujący kampus K-State w Olathe
• opracowanie i wdrożenie planu centralnego zdrowych społeczności</td></tr>
<tr><td colspan="7">⬇</td></tr>
<tr><td>Satysfakcja klienta</td><td colspan="6">• wzmocnienie bezpieczeństwa społeczeństwa
• zapewnienie dostępu do bezpiecznego transportu lokalnego
• dostarczenie wysokiej jakości usług
• ochrona środowiska i zasobów naturalnych
• zapewnienie wysokiej jakości
• promowanie aktywnego i zdrowego społeczeństwa</td></tr>
<tr><td>Siła finansowa</td><td colspan="6">• wspieranie dynamicznej gospodarki
• odpowiedzialność finansowa</td></tr>
<tr><td>Skuteczność organizacji</td><td colspan="6">• utrzymanie i ulepszanie majątku (aktywów) miasta
• zatrudnianie wizjonerów, innowacje
• rozwiązania oparte na praktyce biznesu</td></tr>
<tr><td>Zaangażowanie pracowników</td><td colspan="6">• rekrutacja, rozwój, dążenie do doskonałości
• wzmacnianie kultury organizacyjnej przywództwa, zaangażowania pracowników</td></tr>
</table>

Źródło: Na podstawie: [*Annual Performance Report*, 2016].

Wskaźnik ogólnego zadowolenia mieszkańców odnosił się do 2000 roku. W 2012 roku został ponownie skalibrowany, a porównanie danych wykazało dążenie Olathe do ustanowienia wyższych standardów wydajności i bieżących oczekiwań obywateli. Ogólna satysfakcja z usług miasta jest nadal wyższa od

Tabela 36. Kluczowe wyniki miasta Olathe

Wskaźnik	2014 r.	2015 r.	2016 r. – cel	2016 r. – poziom bieżący	Realizacja
Wskazówki ogólnej satysfakcji mieszkańców (Baza 2012 r. = 100)	102	104	>100	101	√
Wskaźnik przestępstw	17,75	16,21	26	16,84	√
Wskaźnik satysfakcji obywateli z wykorzystania środków pieniężnych z podatków i opłat lokalnych	75%	81%	71%	71%	√
Rating obligacji	9,0	9,0	9,0	9,0	√
Wskaźnik pacjentów przyjeżdżających do szpitala z zatrzymanym krążeniem	39,70%	41,10%	40%	54,35%	√
Wskaźnik normy jakości wody	100%	100%	100%	100%	√
Wskaźnik poziomu satysfakcji mieszkańców z jakości parków i programów rekreacyjnych	90%	94%	88%	92%	√
Wskaźnik kondycji sąsiedztwa	2017 rok będzie bazą odniesienia dla nowej miary				
Wskaźnik mobilności mieszkańców	2017 rok będzie bazą odniesienia dla nowo zaktualizowanej miary				
Wskaźnik utrzymania i odnowy taboru	2017 rok będzie bazą odniesienia dla nowej miary				
Wskaźnik zadowolenia z transportu	2017 rok będzie bazą odniesienia dla nowej miary				
Wskaźnik inwestycji prywatnych w centrum miasta	26%	14,62%	10%	2,39%	–
Wskaźnik rzeczywistego zagospodarowania gruntów mieszkalnych/niemieszkalnych	29,50%/ 70,50%	29,50%/ 70,50%	29,22%/ 70,78%	30,30%/ 69,70%	√
Wskaźnik tempa utylizacji odpadów	41,10%	43,88%	40%	44,60%	√
Wskaźnik różnorodności (baza rok 2008 = 100)	113	118	110	115	√

Źródło: Na podstawie: [*Annual Performance Report*, 2016, s. 4].

roku bazowego 2012 i pozwoliła na umieszczenie Olathe wśród 10% najlepszych miast w USA.

Wskaźnik przestępczości pokazuje w jakim stopniu obywatele są bezpieczni pod względem osobistym i majątkowym. Jest on zgodny z założeniem dotyczącym zapewnienia mieszkańcom odpowiedniego poziomu bezpieczeństwa, zdrowia i dobrobytu.

Władze miasta w swoich priorytetach dążyły do sprostania wyzwaniom finansowym w przyszłości dzięki podejmowaniu decyzji skoncentrowanych na

strategiach długoterminowych, zapewnieniu wysokiej jakości obsługi klienta oraz odpowiedzialnym dysponowaniem środkami pieniężnymi.

Wskaźnik poziomu zadowolenia mieszkańców z wykorzystania podatków i opłat lokalnych przez władze samorządowe jest jednym z lepszych wskaźników wykorzystywanych do oceny efektywności świadczonych usług przez samorządy lokalne.

Wskaźnik ratingu obligacji kształtował się na poziomie AA+ i został nadany przez agencję Fitch i Standard & Poor's. Rating odzwierciedla zdolność miasta do spłaty zadłużenia i zawiera ocenę gospodarki lokalnej i regionalnej.

Wskaźnik pacjentów przyjeżdżających do szpitala z zatrzymanym krążeniem – każdego roku w Stanach Zjednoczonych ponad 300 000 osób przebywa w szpitalu w związku z zatrzymaniem krążenia. W Olathe odsetek pacjentów, u których stwierdzono zatrzymanie akcji serca (próba resuscytacji) i którzy zostali przywiezieni do szpitala z pulsem, wyniósł 54,35%, co przekracza wyznaczony cel na poziomie 40%.

Wskaźnik powstrzymania rozprzestrzeniania się ognia wzrósł z 73,3% do 76,1%, oznacza to, że docelowa wartość wyznaczona na poziomie 74,8% została osiągnięta. Często strażacy nie mogli zmierzyć, jak wiele pożarów zostało powstrzymanych, dlatego jako miarę przyjęto szybkość ograniczania pożaru. Uwięzienie ognia w pomieszczeniu, w którym wybuchł, pozwalało na szybsze jego ugaszenie i powodowało mniejsze straty. Liczba pożarów w Olathe zmalała w 2016 roku, najczęściej wybuchały one w kuchniach, na tarasach i poddaszach. Główną przyczyną wybuchu pożaru było gotowanie bez nadzoru i zaprószenie ognia.

Wskaźnik normy jakości wody – mierzony przez odsetek czasu w ciągu roku, kiedy woda spełniała normy jakości. Jest to kluczowy wskaźnik dla mieszkańców i podmiotów gospodarczych pokazujący dostępność wody pitnej (spełniającej standardy jakości wody) do celów konsumpcyjnych, nawadniania i ochrony przeciwpożarowej. Miasto jest zobowiązane przepisami federalnymi do monitorowania jakości wody poprzez częste badanie próbek wody.

Wskaźnik satysfakcji mieszkańców z dostępnych dla mieszkańców parków i terenów rekreacyjnych – wartość wskaźnika kształtowała się na poziomie 92%, wynik Olathe był o 24 punkty procentowe wyższy od średniej krajowej. Mieszkańcy byli zadowoleni z jakości i liczby parków miejskich, ścieżek rowerowych, boisk sportowych i pływalni miejskich

Wskaźnik sąsiedztwa, nad którym nadal trwają prace, ma pozwolić na ocenę działań w poszczególnych dzielnicach w celu poprawy jakości życia.

Wskaźniki mobilności, odnowienia i utrzymania taboru, zadowolenia z transportu mają zapewnić bardziej szczegółowy obraz realizowanych celów organizacyjnych, bezpiecznych i bardziej wydajnych usług transportowych. Problemy z transportem mogą mieć ogromny wpływ na życie, pracę i prowadzenie dzia-

łalności gospodarczej w Olathe. Zarządzanie transportem obejmuje wszystkie rodzaje transportu: rowerowy, autobusowy, samochodowy i pieszy. Wskaźnik mobilności został zrewidowany w 2016 roku, aby zmierzyć postęp realizowany w ramach celów organizacyjnych istotnych dla transportu.

Wskaźnik inwestycji prywatnych w centrum miasta mierzy poziom prywatnych inwestycji w centrum Olathe w stosunku do całkowitych inwestycji. W ciągu ostatniego dziesięciolecia miasto dokonało znacznych inwestycji dotyczących budowy „cichej strefy", rozbudowy parkingów, budowy parków.

*Wskaźnik rzeczywistego zagospodarowania teren*ów ma być miarą przychodów uzyskiwanych z tego tytułu, jak i realizowanych usług. W 2010 roku Olathe przyjęło zaktualizowany kompleksowy plan Olathe, który obejmuje plan zagospodarowania przestrzennego miasta. Jest to żywy dokument, który jest corocznie aktualizowany. Opiera się na szerokich danych publicznych i szczegółowej analizie. Odzwierciedla on wspólnotową wizję tego, w jaki sposób miasto powinno się rozwijać dzisiaj i w przyszłości. Przyszły plan zagospodarowania przestrzennego jest zorganizowany wokół wielu kluczowych tematów, w tym zielonych dróg, ulic, dzielnic. Te motywy użytkowania gruntów można przełożyć na całą mieszankę różnych zastosowań gruntów, w tym komercyjnych, biurowych, przemysłowych, otwartych przestrzeni, wielofunkcyjnych i innych.

W ramach procesu aktualizacji planu kompleksowego zagospodarowania przyszły plan został oceniony za pomocą dwóch ważnych narzędzi: analizy budowy i prognozy popytu na ziemię. Narzędzia te zostały wykorzystane do oceny rentowności wizji społeczności oraz do obiektywnej analizy implikacji fiskalnych planu. Przyszła relacja użytkowania gruntów, które spełniają cele zagospodarowania przestrzennego Olathe, to 42,3% grunty mieszkaniowe i 57,7% niemieszkalne.

Wskaźnik przekazywania (utylizacji) odpadów – miasto zutylizowało 21 645 ton zielonych odpadów w 2016 roku poprzez ściółkowanie i kompostowanie odpadów z ogrodów. Stanowi to 26% na rzecz dywersyfikacji odpadów. Stopa utylizacji odpadów w Olathe wzrosła do 44,6% i jest związana z ogólnym spadkiem ilości odpadów komunalnych o 1132 tony w 2016 roku. W porównaniu z 2015 rokiem stopa dywersyfikacji w zakresie recyklingu i kompostowania będzie nadal przekraczać średnią 40% – w 2017 roku o 34,5%. Ta dywersja spowodowała maksymalizację dostępnej przestrzeni w kompostowni.

Kluczem do zapewnienia zrównoważonego rozwoju środowiska dla przyszłych pokoleń jest skuteczne i odpowiedzialne zarządzanie usuwaniem odpadów ze składowisk. Bardzo istotne jest również propagowanie działań edukacyjnych, zbiórka surowców wtórnych i segregowanie śmieci, kompostowania odpadów i gospodarowanie odpadami komunalnymi w gospodarstwach domowych, w tym e-odpadów.

Wskaźnik różnorodności – mieszkańcy Olathe to coraz bardziej zróżnicowane społeczeństwo. Wraz z jego rozwojem pojawia się wyzwanie, jakim jest pielęgnowanie poczucia wspólnoty wśród obywateli. Olathe chce być miastem modelowym, w którym zaangażowani mieszkańcy współpracują z władzami miasta w kierunku „One Olathe". Wielopłaszczyznowe podejście do różnorodności Olathe obejmuje działania informacyjne, edukację i promują partnerstwo między organizacjami społecznymi, przedsiębiorstwami, rządem i obywatelami.

3. RAPORTY ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO HOLANDII I IRLANDII − AMSTERDAM I DUBLIN

Przeprowadzone przez L. Niemanna i T. Hope badania w zakresie raportowania zrównoważonego rozwoju przez samorządy lokalne wskazały, że raportowanie może być cenne jako narzędzie zarządzania, komunikacji i ma również wymiar naukowy. Większość samorządów lokalnych przygotowujących raporty nie drukuje ich, lecz rozpowszechnia elektronicznie, co wpływa na redukcję kosztów. Istnieją również dowody na korzyści organizacyjne dotyczące na przykład zwiększenia motywacji pracowników i zdolności zarządzania danymi (Niemann i Hoppe, 2017, s. 15).

W niniejszym punkcie przedstawiono dwa miasta spoza Polski, które przygotowują raporty zrównoważonego rozwoju.

Amsterdam

Amsterdam jest miastem i portem w zachodniej części Holandii, połączonym z Morzem Północnym. Jest stolicą i głównym centrum handlowym i finansowym Holandii. Większości turystów Amsterdam kojarzy się z atrakcjami turystycznymi. Z drugiej strony to zatłoczona metropolia, z dużymi brakami mieszkaniowymi, mocno zanieczyszczona, z problemami komunikacyjnymi (Werkman, Vincent i Wintle, 2018).

Od kilku lat Amsterdam chce być postrzegany jako miasto, które dąży do zrównoważonego rozwoju. W dokumencie zatytułowanym „Amsterdam należy do wszystkich" zrównoważonemu rozwojowi miasta przypisano znaczącą rolę. Zrównoważony rozwój jest postrzegany jako jeden z kluczowych punktów dotyczących rozwoju miasta, jest motorem społecznym kierującym gospodarką. W dokumencie tym zostały wyznaczone tak zwane „punkty na horyzoncie",

które są istotne w celu wyznaczenia tego, co jego twórcy chcą osiągnąć w odniesieniu do głównych zagadnień, jakimi są zmiana klimatu, zanieczyszczenia powietrza i niedoboru zasobów naturalnych.

Pierwsza część dokumentu przedstawia cele i kierunki, w jakich będzie zmierzać Amsterdam w następujących obszarach działania: energia odnawialna, czyste powietrze, gospodarka, odporność na zmiany klimatyczne.

Energia odnawialna – mieszkańcy Amsterdamu i lokalne przedsiębiorstwa wydają około 1,8 mld euro rocznie na rachunki za energię elektryczną. Jest to olbrzymia kwota, która wypływa corocznie z miasta. Około 23% lokatorów mieszkań socjalnych ma problem z opłaceniem rachunków za prąd. Dlatego miasto chce połączyć siły i z partnerami biznesowymi inwestować więcej w efektywniejsze wykorzystanie energii i lokalną produkcję energii odnawialnej. Korzyściami z podjęcia takich działań są wzmocnienie struktury gospodarczej regionu i tanie środowisko mieszkaniowe oraz biznesowe.

Czyste powietrze – w mieście, które ma czyste powietrze, przyjemnie się żyje, chodzi, jeździ na rowerze, nie martwiąc się o stan swojego zdrowia. Zanieczyszczone powietrze ma wpływ na jakość życia i może być szkodliwe dla zdrowia, wpływa również negatywnie na rozwój miasta. Dlatego powietrze w Amsterdamie musi być czyste.

Gospodarka o zamkniętym obiegu – energia, woda, zasoby naturalne i jedzenie są wykorzystywane ostrożnie. Gospodarka taka nazywana jest „cykliczną", ponieważ istniejące rzadkie zasoby naturalne są wykorzystywane do generowania nowych finansowych i niefinansowych zysków.

Odporność na zmiany klimatyczne – z powodu globalnego ocieplenia klimat się zmienia. Przewiduje się, że w Holandii zimy będą łagodniejsze, a lata coraz cieplejsze. Dlatego bardzo istotne jest zdawanie sobie sprawy ze skutków zmiany klimatu, akceptowanie zmian i branie ich pod uwagę.

Miasto będzie się starało działać w sposób bardziej *zrównoważony*, jednym z takich przykładów są zrównoważone zamówienia realizowane przez gminę, których wartość sięga około 1,5 mld euro rocznie.

Kolejnym istotnym elementem realizacji programu jest *spójność* – nakreślone działania w niniejszym harmonogramie są połączone ze sobą w wielu aspektach i dlatego muszą być spójne ze sobą. W naturalny sposób łączą się z mobilnością, zasadami, zgodnie z którymi żyjemy i pracujemy. W ramach spójności należy uwzględnić to, że w mieście są zarówno nowoczesne budynki, jak i zabytki, publiczne przestrzenie i tereny zielone.

Bardzo łatwo jest zdefiniować cele społeczne, które mają wyraźną funkcję i są oczywiste dla wszystkich mieszkańców. Jednak najważniejsze jest ich wdrożenie i ostateczne wyniki, które obejmują wiele zagadnień wymagających współpracy. Rada miejska będzie wdrażać program zrównoważonego rozwoju, przy pomocy wyznaczonych celów i wskaźników działania – aktywności (tabela 37).

Tabela 37. Wskaźniki aktywności dla miasta Amsterdam

Wskaźniki	Benchmark	2016 r.	2018 r.	2020 r.
Czy generujemy więcej energii odnawialnej na mieszkańca				
Roczna produkcja energii odnawialnej na mieszkańca	100	106	113	120
Pojemność solarów słonecznych w MW	9 MW	25 MW	75 MW	160 MW
Pojemność elektrowni wiatrowych w MW	67 MW	67 MW	76 MW	85 MW
Czy oszczędzamy więcej energii w mieście				
Roczne zużycie energii na mieszkańca	100 (68GJ)	85	80	80
Liczba mieszkań podłączonych pod miejskie ogrzewanie	62 000	70 500	81 000	102 000
Budynki pasywne	0	–	1000	–
Wskaźniki	**benchmark**	**–**	**–**	**2025 r.**
Czy powietrze w Amsterdamie jest czystsze				
NO_2 koncentracja w najbardziej zanieczyszczonych miejscach (mikrogramy)	100% (46,2)	–	–	65% (30)
Najwyższy poziom smogu	100	–	–	70
Liczba publicznych punktów ładowania samochodów elektrycznych	1000	2500	4000	–
Liczba węzłów towarowych	3	–	5	–
Wskaźniki	**benchmark**	**2016 r.**	**2018 r.**	**2020 r.**
Czy segregujemy więcej odpadów				
Odsetek odpadów segregowanych	19%	30%	–	65%

Źródło: (*City of Amsterdam*, 2015, s. 59).

Reasumując, celem Amsterdamu jest „nadrobienie" zaległości w regionie w ramach zrównoważonego rozwoju. Realizacja tego celu wymaga ścisłej współpracy w mieście mieszkańców, przedsiębiorców i organizacji obywatelskich nie tylko poprzez tworzenie szerokiego wsparcia publicznego, ale także poprzez wzmacnianie wiary i wytrwałości w społeczeństwie.

Plan działania na rzecz zrównoważonego rozwoju zawiera cele ilościowe i jakościowe podzielone na „pięć ścieżek, które należy przejść", z filozofią gospodarki o obiegu zamkniętym jako wspólnym wątkiem: innowacje, robienie więcej za mniej, wykorzystanie odnawialnych źródeł energii. W agendzie określono następujące ilościowe cele:

1. Energia odnawialna: od 2013 do 2020 roku wytwarzanie energii ze źródeł odnawialnych *per capita* zostanie zwiększone o 20%.
2. Energia odnawialna: od 2013 do 2020 roku zużycie energii na mieszkańca będzie zredukowane o 20%.
3. Czyste powietrze: między 2015 a 2025 rokiem najwyższe zmierzone stężenie azotu dwutlenku zostanie zredukowane o 35%.

4. Czyste powietrze: między 2015 a 2025 rokiem najwyższe zmierzone stężenie sadzy ma być zredukowane o 30%;
5. Segregacja odpadów: w 2020 roku 65% odpadów z gospodarstw domowych będzie stanowiło odpady segregowane;
6. W latach 2012–2025 emisja CO_2 zostanie zmniejszona o 45%.

Dublin

Przykładem miasta, które od kilku lat propaguje działania zmierzające do zrównoważonego rozwoju środowiska, jest Dublin. Stolica Irlandii przygotowuje zrównoważony raport od 2010 roku. W tabeli 38 przedstawiono charakterystykę miasta Dublin w liczbach.

W planach strategicznych dla Dublina napisano, że w ciągu najbliższych 25–30 lat Dublin będzie miał ugruntowaną pozycję i opinię jednego z najbardziej zrównoważonych, dynamicznych regionów miejskich w Europie. Dublin przez wspólną wizję mieszkańców i władz miejskich będzie pięknym kompaktowym miastem o wyraźnym charakterze i kulturze. Gospodarka będzie zróżnicowana, inteligentna i oparta na innowacjach. Dublin będzie miastem sprzyjającym łączeniu wszystkich dzielnic – przez wspólny transport publiczny, sieć dróg rowerowych, ścieżek dla pieszych, przeplecionych bioróżnorodną zielenią. To wizja stolicy Irlandii, w której ludzie będą chcieli mieszkać i pracować.

Tabela 38. Dublin w liczbach

Charakterystyka	Opis
Miejsca pracy	jedno na pięć miejsc pracy w Irlandii oferowane jest przez pracodawców w Dublinie
Populacja	miasto Dublin ma populację wielkości 525 383 tys., podczas gdy populacja całego regionu to 1,27 mln
Turystyka	w 2010 roku region Dublin odwiedziło 3,48 mln turystów
Emisja CO_2	Dublin generuje rocznie 90 000 t CO_2
Rozrywka	Dublin jest jednym z najbardziej tętniących życiem miastem (26. miejsce Mercer 2011)
Rowery	Dublin jest dziewiątym miastem najbardziej przyjaznym rowerom na świecie (index kopenhaski)
Opady deszczu	średnioroczne opady deszczu wynoszą 732,7 mm
Zasoby mieszkaniowe	istniejące komunalne zasoby mieszkaniowe to 26 500 lokali
Drogi	utrzymuje 1192 km dróg, 2330 km rur do przesyłania wody, 2320 km kanałów
Woda pitna	dziennie produkuje 360 mln l wody

cd. tabeli 38

Charakterystyka	Opis
Ścieki	dziennie oczyszczane jest 20 000 t wyprodukowanych ścieków
Parki i tereny zielone	miasto utrzymuje 1400 ha parków i terenów zielonych
Energia	przewidywany wzrost zużycia paliwa, energii elektrycznej i gazu >50%, co oznacza wzrost kosztów z 12,8 mln euro do 19,5 mln euro
Zatrudnienie	Dublin City Council świadczy ponad 500 rodzajów usług i zatrudnia ponad 6000 pracowników
Usługi	świadczone usługi przez Dublin City Council obejmują 1,3 mln ludności i ponad 400 dużych branż przemysłu
Boiska piłkarskie i korty tenisowe	w Dublinie znajduje się 250 boisk piłkarskich i 173 korty tenisowe

Źródło: Na podstawie: (Sustainability Report, 2011, s. 3).

Zakres raportu – uwzględniając działania i cele zawarte w tym raporcie, autorzy pokazują praktyczne korzyści z przejścia w kierunku zrównoważonego rozwoju. Autorzy podeszli do raportu holistycznie, zidentyfikowali siedem obszarów, które tematycznie najlepiej reprezentują usługi, które są świadczone na rzecz mieszkańców.

Zarządzanie – idea zrównoważonego rozwoju została włączona do wszystkich planów i działań miasta. Dublin ma odgrywać główną rolę w kształtowaniu zrównoważonego rozwoju w regionie. Bardzo istotne jest zaangażowanie mieszkańców i innych zainteresowanych stron w tym procesie.

Główne założenia:

- promowanie regionu, miasta rozwoju kultury i różnorodności gospodarki opartej na innowacjach, która wspiera rozwój życia i dobre samopoczucie swoich obywateli,
- kapitał społeczny sprzyjający włączeniu mieszkańców regionu miejskiego w wysokiej jakości zintegrowaną sieć dróg dla pieszych, ścieżek drogowych i transportu zbiorowego,
- miasto, które chroni i dba o środowisko naturalne, zarządza zasobami wydajnie, maksymalizuje bezpieczeństwo energetyczne i dostosowuje do lokalnych i globalnych wyzwań.

Dokumentem powiązanym bezpośrednio z tym raportem jest *Sustainbility Indicators Framework 2011* łączący międzynarodowe, krajowe, regionalne i lokalne wskaźniki pomiaru postępu w Dublinie dotyczące aspektów środowiskowych, gospodarczych i społecznych zrównoważonego rozwoju.

Raport z 2011 r. pod tytułem „Opracowanie ram wskaźników zrównoważonego rozwoju dla Dublina" rozpoczął proces tworzenia wspólnego projektu dotyczącego wizji zrównoważonego rozwoju w regionie dublińskim. W raporcie

zidentyfikowano kilka zagadnień zrównoważonego rozwoju reprezentowanych przez ponad 30 wskaźników efektywności. Wskaźniki wybrano jako część procesu opracowanego z myślą o włączeniu zainteresowanych stron w kształtowanie zrównoważonego rozwoju i wypracowanie najlepszej praktyki międzynarodowej oraz przyszłych celów i planów. W tabeli 39 przedstawiono cele, które miasto zamierza zrealizować w 10 obszarach, oraz wskaźniki, które będą mierzyć stopień ich realizacji.

Tabela 39. Wskaźniki zrównoważonego rozwoju dla Dublina – rok 2011

Obszar	Wskaźniki
Promowanie regionu, miasta rozwoju kultury i różnorodności gospodarki opartej na innowacjach, która wspiera rozwój życia i dobre samopoczucie swoich obywateli	
Dobrobyt gospodarczy i środki do życia	• liczba turystów w skali roku • % całkowitej populacji zagrożonej ubóstwem • całkowita stopa zatrudnienia • zmiany w wartości dodanej brutto
Innowacja i edukacja	• wskaźniki retencji (zatrzymania uczniów) dla szkół średnich • % populacji z wykształceniem wyższym • jakość i dostęp łączy szerokopasmowych • całkowite wydatki na badania i rozwój jako % PKB
Zdrowie i dobre samopoczucie	• przewidywana długość życia • poziom pyłów w powietrzu (smog) • poziom dobrego samopoczucia psychicznego • % dorosłych uprawiających sport
Kultura, sztuka i dziedzictwo	• % ludności urodzonej poza Irlandią • % działań uzyskanych z planu hrabstwa • liczba kulturalnych wydarzeń przypadająca na 10 000 mieszkańców • uczestnictwo w wydarzeniach kulturalnych na mieszkańca
Kapitał społeczny sprzyjający włączeniu mieszkańców regionu miejskiego w wysokiej jakości zintegrowaną sieć dróg dla pieszych, ścieżek drogowych i transportu zbiorowego	
Zarządzanie, postawa obywatelska i zaangażowanie społeczne	• udział w wyborach • liczba przestępstw na 1000 mieszkańców • liczba szkół z zieloną flagą • % osób, które są wolontariuszami
Zintegrowane planowanie przestrzenne i infrastrukturalne	• wskaźniki wolnych mieszkań • % ludności mieszkającej w zasięgu 300 m od podstawowych usług • liczba nagród otrzymanych za utrzymanie miasta w czystości
Ruch i transport	• % ludności mieszkającej w odległości 500 m lub 1 km od dworca lub przystanku autobusowego • średni czas podróży do pracy lub do szkoły – transport lokalny • wypadki drogowe na 10 000 mieszkańców • modułowy transport pasażerski • % populacji, mieszkającej i pracującej w lokalnej autonomii

cd. tabeli 39

Obszar	Wskaźniki
Miasto, które chroni i dba o naturalne środowisko. Zarządza zasobami wydajnie, maksymalizuje bezpieczeństwo energetyczne i dostosowuje do lokalnych i globalnych wyzwań	
Bioróżnorodność i ochrona środowiska	• populacja ptaków • żywopłoty wzrost/spadek ilości • liczba dróg wodnych sklasyfikowanych co najmniej jako „dobre”
Zmiana klimatu i energia	• % zużycia odnawialnych źródeł energii • zużycie energii na mieszkańca • % obszarów zagrożonych powodzią • emisja GHG
Efektywne i odpowiedzialne zarządzanie i użytkowanie zasobów	• ilość odpadów domowych na 1mieszkańca • % miejskich odpadów miasta poddanych recyklingowi • odpady z gospodarstw domowych – utylizacja

Źródło: Na podstawie: (*Sustainability Report*, 2011, s. 6).

Raport z 2011 roku był bazą, która służyła do porównań z kolejnymi raportem. Po nakreśleniu w szerokim ujęciu przyszłej wizji miasta, pierwszym krokiem w kierunku jej realizacji jest opracowanie przyszłego obrazu Dublina. Został on naszkicowany w ramach następujących obszarów działalności:

1. *Społeczeństwo – kultura*. Charakter i kultura Dublina to kluczowe atuty, które pomagają miastu konkurować jako międzynarodowej stolicy. Eventy kulturalne wzbogacają codzienną jakość życia mieszkańców Dublina. Rada miejska uznała w planie rozwoju za priorytet ochronę i rozwijanie charakteru i kultury Dublina w przyszłości.
2. *Społeczeństwo – wspólnota – zaangażowanie*. Udział społeczeństwa jest kluczowym i integralnym aspektem programu zrównoważonego rozwoju. Dublin City angażuje się w promocję zrównoważonego rozwoju miejskiego i obecny plan rozwoju dla Dublina określa tę wizję miasta.
3. *Społeczeństwo – zdrowie i dobre samopoczucie.* Zdrowie i dobre samopoczucie obywateli jest kamieniem węgielnym polityki publicznej Dublina. Fizyczne, mentalne i społeczne doświadczenia mieszkańców są brane pod uwagę w utrzymywaniu i rozwoju miasta o wysokiej jakości życia.
4. *Gospodarka*. Irlandzka gospodarka dokonuje głębokiego przejścia od modelu opartego na zadłużeniu, budownictwie i mieszkalnictwie do modelu opartego na modelu innowacyjnej gospodarki, rozwoju przedsiębiorstwu i eksportu. Rada miasta Dublina i jej partnerzy pracują, aby wspierać istniejące firmy i przyciągać nowych przedsiębiorców.
5. *Innowacje*. Miasta i środowiska miejskie są siłą napędową innowacji na całym świecie. Dublin pozostanie irlandzkim silnikiem dla innowacji i zrównoważonego rozwoju gospodarczego.

6. *Transport*. Przepływ ludzi i towarów jest ściśle związany z dobrobytem i życiem w regionie. Podejście do transportu w Dublin City odzwierciedla politykę krajową i regionalną i polega na silnym nacisku na zrównoważone formy transportu. Proaktywne podejście do wpływania na zachowania podróżnych i skuteczne zarządzanie ruchem, opiera się na zintegrowanym użytkowaniu gruntów i transporcie.
7. *Klimat i energia*. Działania związane z klimatem i usprawnienia w zużyciu energii mieszkaniowej i komercyjnej nie tylko zwiększą wartość miasta jako przyjaznego dla środowiska, ale poprawią także wydajność konkurencyjną i pozwolą na zwiększenie zatrudnienia i zwiększenie liczby przeprowadzanych szkoleń w tym obszarze.
8. *Bioróżnorodność*. Plan działania na rzecz różnorodności biologicznej podkreśla niesamowite bogactwo dzikiej przyrody, które istnieje w Dublinie. Należy wziąć pod uwagę, że „obserwowanie ptaków" jest jednym z najbardziej popularnych i najszybciej rozwijającym się hobby na świecie. Mieszkańcy Dublina mogą być dumni, że Zatoka Dublińska zdobyła międzynarodowe uznanie jako siedlisko chronionych gatunków ptaków.
9. *Infrastruktura*. Tożsamość Dublina jest określona przez wzór ulic i przestrzeni miejskich, rzekę Liffey, kanały i Zatokę Dublińską. Zachowanie i wzmocnienie odrębnej tożsamości Dublina zapewni miastu ciągły sukces jako miejsca, w którym ludzie pragną żyć, pracować, odwiedzać się i wymieniać pomysłami.
10. *Efektywne zarządzanie zasobami*. Skuteczne zarządzanie zasobami i poziomami konsumpcji jest niezbędne dla zapewnienia przyszłej konkurencyjności i trwałości systemu całego regionu. Osiągnięcie większej wydajności w zakresie nakładów surowcowych i zminimalizowanie ilości odpadów, poprawienie produktywności i zmniejszenie kosztów.

W tabeli 40 przedstawiono wskaźniki, które wykorzystano do sporządzania raportu zrównoważonego rozwoju dla Dublina w 2013roku.

W Polsce zintegrowany raport przygotowało miasto Warszawa za rok 2013 i 2014, opierając się na wskaźnikach GRI i ISO 37120. Charakterystykę tych raportów i ich porównanie z Dublinem przedstawia punkt 5 niniejszego rozdziału.

Tabela 40. Wskaźniki zrównoważonego rozwoju dla Dublina – rok 2013

Obszar	Wskaźniki
Dobrobyt gospodarczy i środki do życia	• liczba turystów w skali roku • % całkowitej populacji zagrożonej ubóstwem • całkowita stopa zatrudnienia • zmiany w wartości dodanej brutto

cd. tabeli 40

Obszar	Wskaźniki
Społeczeństwo	• włamania, napady kradzieże rocznie • odsetek mieszkańców biorących udział w wyborach • szkoły, które wygrały zieloną flagę • % osób, które są wolontariuszami • % osób, które urodziły się poza granicami Irlandii • ilość kulturalnych wydarzeń na 10 000 mieszkańców • udział w kulturalnych wydarzeniach przypadający na 1 mieszkańca • oczekiwana długość życia • ogólny stan zdrowia mieszkańców • aktywność sportowa dorosłych mieszkańców
Transport	• % populacji mieszkającej w odległości 0,5 km od korytarza autobusowego lub kilometra od pociągu/przystanku autobusowego • liczba wypadków drogowych • średnia długość podróży do pracy, szkoły • % populacji mieszkającej i pracującej w Dublinie i regionie
Infrastruktura i zagospodarowanie terenu	• wskaźnik wolnych mieszkań • % społeczności lokalnej mieszkającej w odległości 300 m od podstawowych usług • nagrody otrzymane za czystość miasta
Bioróżnorodność	• populacja ptaków • żywopłoty wzrost/spadek ilości • liczba dróg wodnych sklasyfikowanych co najmniej jako „dobre”
Zarządzanie zasobami	• produkcja odpadów komunalnych na mieszkańca • % recyclingu odpadów przez gospodarstwa domowe • zużycie wody przez gospodarstwa domowe • narażenie na zanieczyszczenie powietrze (smog)
Klimat i energia	• % zużycia odnawialnej energii • zużycie energii • % lądu zagrożonego powodzią • emisja GHG na mieszkańca
Innowacje	• odsetek retencji szkół średnich • liczba mieszkańców z wykształceniem wyższym • jakość łączy szerokopasmowych • całkowite B+R jako procent PKB
Ekonomia	• liczba turystów rocznie • stopa bezrobocia • % ludności zagrożonej bezrobociem • wartość brutto dodana na mieszkańca jako podstawa

Źródło: Na podstawie: (*Sustainability Report,* 2013, s. 9).

4. KLUCZOWE WSKAŹNIKI EFEKTYWNOŚCI – WYKORZYSTANIE W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO NA PRZYKŁADZIE IRLANDII

Innym przykładem wykorzystania mierników niefinansowych do oceny efektywności jednostek samorządu terytorialnego jest raport przygotowywany przez utworzoną w Irlandii w 2014 roku Krajową Komisję Nadzoru i Audytu (NOAC – National Oversight and Audit Commission). Komisja powstała na mocy ustawy o reformie samorządu lokalnego z 2014 roku, celem jej działalności jest zapewnienie niezależnego nadzoru nad sektorem samorządowym. Ustawowe funkcje przypisane NOAC obejmują kontrolę wyników działania jednostek samorządu terytorialnego na podstawie odpowiednich wskaźników (w tym wskaźników dotyczących obsługi klienta).

Pierwsze sprawozdanie kontrolujące wyniki władz lokalnych przygotowane przez NOAC powstało w 2015 roku. Wcześniejszą inicjatywą były raporty publikowane przez Agencję Zarządzania Siecią Lokalną na temat wskaźników usług (LGMA) w odniesieniu do działalności w latach 2004–2013.

Raport dotyczący kluczowych wskaźników efektywności został przygotowany w momencie przeprowadzania istotnych reform sektora samorządowego w Irlandii. Ustawa o reformie samorządowej z 2014 roku przewidywała zniesienie rad miejskich i gminnych, ustanowienie okręgów miejskich i fuzję władz lokalnych w Limerick, Waterford i Tipperary. W rezultacie w 2014 roku liczba władz lokalnych zmniejszyła się z 114 do 31, a liczba wybranych przedstawicieli na szczeblu samorządowym uległa redukcji z 1627 do 949 osób.

Po opublikowaniu raportu wskaźników efektywności władz lokalnych 2014 NOAC skierował pismo do samorządów lokalnych z następującymi zaleceniami:

- ustalenia postępów w zakresie wdrażania zaleceń NOAC w sprawozdaniu,
- poszukiwania przyczyn powstałych różnic w wynikach w stosunku do mediany.

W dokumencie tym zalecono władzom lokalnym:

- ustalenie celów podejmowanych działań przez samorządy lokalne związanych z poszczególnymi wskaźnikami, aby ułatwić ocenę wyników,
- przedstawienie celów i uzyskanych wskaźników swoim zespołom zarządzającym, wybranym radnym i komitetom do spraw audytu,
- przegląd co roku (przez zespoły zarządzające, wybieranych członków i komitety do spraw audytu) rocznych wskaźników wydajności w odniesieniu do porównywalnych celów,
- analizowanie wskaźników kosztów w celu zidentyfikowania czynników, które leżą u podstaw istotnych różnic w wynikach uzyskiwanych przez porów-

nywane jednostki samorządu terytorialnego oraz w celu ustalenia, czy stosunek wartości do ceny został osiągnięty.

Celem tych działań było zachęcenie władz samorządów lokalnych do dokonania przeglądu wskaźników. Analiza wskaźników miała na celu sprawdzenie, jakie mogą być podstawowe czynniki wpływające na różnicę w wydajności w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego. Korzystając z doświadczeń zebranych podczas opracowywania raportu z 2014 roku, NOAC dokonał szeregu zmian w zestawie wskaźników.

Cel raportu

Celem corocznego raportu przygotowywanego przez NOAC jest dostarczenie kluczowych informacji na temat wyników w odniesieniu do wyselekcjonowanych reprezentatywnych działań władz lokalnych. Przygotowane informacje mają ułatwić porównanie wyników władz lokalnych w przypadku powtarzających się wskaźników.

W ostatecznym rozrachunku komisja ma nadzieję, że opublikowane dane sprawią, że władze lokalne będą krytycznie oceniać swoje wyniki w porównaniu z innymi jednostkami samorządu terytorialnego, które obsługują podobną wielkość i typ populacji (mieszkańców). Skutkiem porównania osiągniętych efektów z innymi jednostkami samorządu terytorialnego będzie wprowadzenie ulepszeń. Porównanie wskaźników powinny umożliwić uwypuklenie najlepszych praktyk, tak aby władze lokalne mogły uczyć się od siebie nawzajem w celu poprawy usług, które świadczą na rzecz mieszkańców.

NOAC będzie nadal analizować wskaźniki w celu ich udoskonalania. W ten sposób będzie możliwe zrozumienie zadań realizowanych przez władze lokalne. National Oversight and Audit Commission będzie miało możliwość zbadania różnych aspektów działań wykonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego.

Obowiązkiem Komisji jest kontrolowanie działania władz lokalnych w odniesieniu do każdego wskaźnika, który uzna za stosowny. Obowiązuje również zasada wspierania rozwoju i doskonalenia najlepszych praktyk w zakresie funkcji i zadań podejmowanych przez władze lokalne.

Proces gromadzenia i przeglądania informacji o wskaźnikach wymaga znacznych zasobów danych zarówno na poziomie lokalnym, jak i krajowym, dlatego konieczne jest, aby informacje te były wykorzystywane do monitorowania wyników w czasie i porównywania ich pomiędzy poszczególnymi jednostkami samorządu terytorialnego. Może to zachęcić do ciągłego doskonalenia jakości świadczonych usług publicznych. Jak wskazano w raporcie, istnieją dowody na to, że wskaźniki wydajności są częścią procesu zarządzania władzami lokal-

nymi, w tym za pośrednictwem komitetów do spraw audytu, wybranych rad i zespołów zarządzających.

Opracowanie odpowiedniego zakresu wskaźników jest procesem iteracyjnym i będzie nadal ewoluować wraz z lepszym zrozumieniem, doświadczeniem i zmianami w zakresie odpowiedzialności, która jest przekazywana władzom lokalnym. Ponadto proces gromadzenia danych poprawia się dzięki sprawnemu systemowi kompilacji. Dokonując przeglądu wyników na rok 2015, można zauważyć, że istnieje możliwość dalszego udoskonalenia niektórych wskaźników, co zostanie zrobione w odniesieniu do raportu za rok 2016. Ważne jest również unikanie powielania pracy NOAC i innych organów nadzoru.

Raport przygotowany przez NOAC zawiera dane dotyczące wskaźników przygotowanych w następujących obszarach (tabela 41):

- gospodarka mieszkaniowa – 6 wskaźników,
- drogi – 4 wskaźniki,
- woda – 1 wskaźnik,
- odpady/środowisko naturalne – 2 wskaźniki,
- planowanie – 3 wskaźniki,
- straż pożarna – 3 wskaźniki,
- biblioteki/rekreacja – 2 wskaźniki,
- młodzież/społeczność lokalna – 2 wskaźniki,
- korporacja – 4 wskaźniki,
- finanse – 2 wskaźniki,
- rozwój gospodarczy – 1 wskaźnik.

Tabela 41. Kluczowe wskaźniki efektywności

Obszar	Wskaźniki
Mieszkania	• łączna liczba mieszkań należących do samorządu terytorialnego na ostatni dzień roku kalendarzowego • mieszkania bezpośrednio wybudowane lub zakupione przez samorząd lokalny • odsetek wolnych mieszkań na ostatni dzień roku kalendarzowego • średni koszt związany z ponownym wynajmem mieszkań • średnie wydatki roczne na naprawę i konserwację mieszkań należących do samorządu terytorialnego • liczba dorosłych mieszkańców – sklasyfikowanych jako bezdomni
Drogi	• liczba kilometrów dróg, które otrzymały wskaźnik PSCI • odsetek dróg, które otrzymały ocenę PSCI w rankingu od 1 do 10 • kwota dotacji otrzymana na poprawę jakości dróg • odsetek podatku od środków transportu pobranego online
Woda	• odsetek dostarczanej wody pitnej zgodnej z wymogami ustawowymi
Zanieczyszczenie środowiska naturalnego	• odsetek skarg dotyczących zanieczyszczenia środowiska, które zostały rozpatrzone • poziom zanieczyszczenia na obszarze danego samorządu terytorialnego w stopniu: brak zanieczyszczeń, lekkie, umiarkowane, znaczne, całkowite

cd. tabeli 41

Obszar	Wskaźniki
Planowanie	• odsetek przeprowadzonych inspekcji nowych budynków • koszty planowanych usług na jednego mieszkańca • odsetek zakończonych planowanych spraw egzekucyjnych
Straż pożarna	• koszt funkcjonowania straży pożarnej przypadający na jednego mieszkańca i mobilizacji straży pożarnej • czas reakcji straży pożarnej na zgłoszenie
Biblioteka	• liczba mieszkańców odwiedzających bibliotekę • koszt eksploatacji usług bibliotecznych
Młodzież/ społeczność lokalna	• % lokalnych szkół zaangażowanych w działalność lokalnych organizacji społecznych • liczba odsłon strony internetowej samorządu terytorialnego i popularność jednostki w mediach społecznościowych
Korporacja	• liczba pracowników zatrudnionych na pełny etat • odsetek dni roboczych absencji pracowników spowodowanych chorobą – zwolnienie lekarskie • odsetek dni roboczych absencji pracowników spowodowanych chorobą – samodzielne zgłoszenie pracownika – „samocertyfikowane zwolnienie chorobowe” • płatny urlop chorobowy
Finanse	• dochody samorządu terytorialnego • skumulowana nadwyżka/deficyt
Rozwój gospodarczy	• liczba miejsc pracy wykreowana przez lokalne biura pracy

Źródło: Na podstawie: (*Performance Indicators*, 2015).

Przeprowadzona analiza wyników w zakresie istotnych usług świadczonych przez samorządowe władze, w tym w zakresie mieszkalnictwa, utrzymania dróg, straży pożarnej, usług bibliotecznych, usług środowiskowych oraz usług korporacyjnych i finansowych, udowadnia, że w wielu obszarach nastąpiła poprawa wyników.

W przypadku niektórych wskaźników w różnych organach nadal występują znaczne różnice w wynikach. NOAC uznaje, że władze lokalne różnią się pod względem skali, położenia geograficznego, podstawy kosztowej, priorytetów i zasobów. Dlatego porównanie między organami wymaga zrozumienia różnych kontekstów ich działalności. Jednak NOAC będzie zachęcał administrację samorządową do wykorzystania wskaźników i przeglądu wyników w obszarach, w których wartość wskaźnika nie jest optymalna. Kolejnym etapem będzie podjęcie niezbędnych działań w celu wyeliminowania wszelkich braków i wyciągnięcie wniosków z przykładów dobrych praktyk we wszystkich jednostkach samorządu terytorialnego. Porównywanie wyników z poszczególnych lat, w ramach danej jednostki samorządu terytorialnego, w celu identyfikacji trendów jest również zalecane.

Ponadto istnieją obszary, w których kompilacja danych bazowych powinna zostać poprawiona, na przykład w zakończeniu badań nad stanem regionalnych i lokalnych sieci drogowych. Ukończenie tych badań poprawi wiarygodność danych w celu zapewnienia znaczących porównań między wszystkimi organami.

Uznaje się, że wiele z użytych wskaźników mierzy dane wejściowe lub wyjściowe dotyczące świadczenia usług. Opracowanie solidnego zestawu wskaźników jest procesem iteracyjnym, a stosowane wskaźniki podlegają ciągłej weryfikacji i udoskonalaniu.

5. PORÓWNANIE ZINTEGROWANEGO RAPORTU DLA MIASTA WARSZAWY I DUBLINA

Pierwszy zintegorwany raport dla miasta Warszawy sporządzony w 2013 roku powstał na podstawie wytycznych G4 Reporting Initiative. Pierwsza część raportu zawiera charakterystykę miasta stołecznego Warszawy, a druga część przedstawia osiągnięte wyniki w kategorii środowisko, społeczeństwo oraz wskaźniki ekonomiczno-finansowe. Ostatnia część raportu przedstawia zasady zarządzania badaną jednostką oraz normy, jakich organizacja przestrzega. Poniżej w tabeli 42 przedstawiono strukturę zintegrowanego raportu miasta stołecznego Warszawy.

Tabela 42. Struktura zintegrowanego raportu miasta stołecznego Warszawy – rok 2013

Lp.	Aspekt	Opis
I	Profil organizacyjny	W tej części dokonano charakterystyki miasta Warszawy: siedziba, liczba krajów z którymi współpracuje, forma prawna, obsługiwane rynki i skala działalności. Przedstawiono, w jakiej formie Warszawa zatrudnia pracowników, łańcuch dostaw, podpisane lub zatwierdzone przez organizację inicjatywy ekonomiczne, środowiskowe i społeczne
II	**Środowisko**	
	Środowiskowy wymiar zrównoważonego rozwoju odnosi się do wpływu organizacji na przyrodę ożywioną i nieożywioną, w tym na ekosystemy, grunty, atmosferę i wody. Wskaźniki środowiskowe obejmują wyniki związane z czynnikami produkcji (np. materiałami, energią, wodą) oraz skutkami produkcji (np. emisjami, wyciekami, odpadami). Ponadto obejmują one wyniki związane z wpływem na bioróżnorodność, przestrzeganiem zasad ochrony środowiska oraz inne istotne informacje, takie jak nakłady na ochronę środowiska czy oddziaływanie produktów i usług na środowisko	

Lp.	Aspekt	Opis
1	Energia i emisja	W ramach tego aspektu przedstawiono zgodnie z wytycznymi: ilość energii zużywanej wewnątrz organizacji, bezpośrednią i pośrednią emisję gazów cieplarnianych. Omówiono zakres podjętych działań mających na celu ograniczenie zużycia energii i emisji gazów cieplarnianych. Dalej podano dane dotyczące między innymi: • całkowitego poboru wody według źródła oraz wskazano źródła wody, na które znaczny wpływ ma pobór wody • całkowitej objętości zrzutu ścieków według jakości i przeznaczenia
2	Bioróżnorodność, tereny zielone	W tym aspekcie przedstawiono wpływ różnych typów działalności na bioróżnorodność na obszarach chronionych lub zrewitalizowanych; podano również wartość całkowitych wydatków na ochronę środowiska i powiązane inwestycje według rodzaju.
III	**Społeczeństwo**	
	Wymiar społeczny zrównoważonego rozwoju dotyczy wpływu organizacji na systemy społeczne, w których prowadzi działalność. Wskaźniki wyników społecznych GRI określają kluczowe aspekty wyników w zakresie praktyk zatrudnienia i godnej pracy, respektowania praw człowieka, społeczeństwa i odpowiedzialności za produkt	
1	Społeczności lokalne	Wskaźnik – udział procentowy działań angażujących społeczności lokalne wraz z oceną ich wpływu na te społeczności
2	Bezpieczeństwo i higiena pracy	Wskaźnik – udział procentowy personelu reprezentowanego w zakładowych komisjach BHP, które zajmują się monitorowaniem i doradztwem w zakresie programów BHP
3	Wolność zrzeszania się i układy zbiorowe	Działalności, w których stwierdzono istotne zagrożenie dla wolności zrzeszania się i negocjacji zbiorowych
4	Praktyki w zakresie zapewnienia bezpieczeństwa	Wskaźnik – udział procentowy pracowników ochrony przeszkolonych w zakresie polityki i procedur związanych z przestrzeganiem praw człowieka
5	Działania antykorupcyjne	W tej części przedstawiono metody komunikacji oraz szkolenia z zakresu polityki i procedur antykorupcyjnych
IV	**Wskaźniki ekonomiczno-finansowe**	
	Ekonomiczny wymiar zrównoważonego rozwoju dotyczy wpływu organizacji na wyniki ekonomiczne swoich interesariuszy oraz na systemy gospodarcze na szczeblu lokalnym, krajowym i światowym. Wskaźniki ekonomiczne ilustrują: • przepływ kapitałów pomiędzy poszczególnymi interesariuszami • główny wpływ ekonomiczny, jaki organizacja wywiera na społeczeństwo	
1	Wyniki ekonomiczne	Ten punkt przedstawia bezpośrednią wartość ekonomiczną, wytworzoną i podzieloną oraz pomoc finansową otrzymaną ze strony rządu
2	Obecność na rynku	W tym aspekcie został omówiony rozwój infrastruktury i wspieranych usług

cd. tabeli 42

Lp.	Aspekt	Opis
3	Uwzględnione istotne aspekty i ograniczenia	Ten aspekt przedstawia: • podmioty uwzględnione w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym organizacji lub w dokumentach równorzędnych • definiowanie treści raportu • aspekty finansowe • ograniczenia dotyczące poszczególnych aspektów, napotykane w organizacji • ograniczenia dotyczące poszczególnych aspektów, napotykane poza organizacją
4	Zaangażowanie interesariuszy	W ramach tego aspektu przedstawiono grupy stron zainteresowanych, z którymi organizacja prowadzi konsultacje. Omówiono zasady określania stron zainteresowanych, z którymi warto prowadzić konsultacje. Przedstawiono podejście organizacji do konsultacji ze stronami zainteresowanymi. Wskazano główne zagadnienia i problemy zgłoszone podczas konsultacji ze stronami zainteresowanymi
5	Profil raportu	Określono okres, za jaki jest sporządzany raport, datę ostatniego raportu oraz cykl sprawozdawczy. Wskazano również osobę wyznaczoną do kontaktów w zakresie zapytań dotyczących raportu lub jego treści Potwierdzono również zgodność wersji raportu ze wskaźnikami GRI
V	**Zarządzanie oraz etyka i uczciwość**	
1	Zarządzanie oraz etyka i uczciwość	W ramach tego aspektu przedstawiono strukturę zarządzania organizacją. Omówiono wartości, zasady, standardy i normy postępowania, jakich organizacja przestrzega

Źródło: Na podstawie: (*Zintegrowany Raport*, 2013).

Przedstawione w tym raporcie dane w bardzo przejrzysty i zrozumiały sposób pokazują realizowane działania i osiągnięte wyniki w ramach poszczególnych obszarów na rzecz zrównoważonego rozwoju miasta Warszawy. Przygotowany w ten sposób raport pozwala oceniać w czasie pozytywne i negatywne zmiany zachodzące w obrębie osiąganych wyników finansowych i działań podejmowanych na rzecz środowiska, społeczności lokalnej. Kolejną istotną korzyścią z przygotowanego w ten sposób raportu jest możliwość porównania wyników poszczególnych wskaźników w przestrzeni, czyli z wynikami innych jednostek samorządu terytorialnego, które również sporządzają taki raport. Taki raport jest zrozumiały dla społeczności lokalnej, zachęca mieszkańców do aktywnego wspierania gminy w działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju.

Zintegrowany raport dla miasta Warszawy w 2013 roku został opracowany zgodnie ze standardami i wskaźnikami GRI. Dalsze badania zmierzały do oceny liczby ujawnień dokonywanych przez inne miasta sporządzające raporty zrównoważonego rozwoju. Jako podstawę do porównania wybrano *Sustainbility Report 2013 Dublin*. Miasto Dublin jest jednym z najbardziej dynamicznie rozwijających się miast w Europie, które przygotowuje zrównoważone raporty od 2010 roku, a od 2012 roku publikuje raport z uwzględnieniem wskaźników GRI, które lepiej mierzą rozwój miasta. W tabeli 43 przedstawiono porównanie raportów miasta Warszawy i Dublina za rok 2013, przygotowanych zgodnie z wytycznymi GRI.

Na podstawie danych zawartych w tabeli 43 można stwierdzić, że na 58 wskaźników profilowych zawartych w wytycznych GRI miasto Warszawa ma aż 31 ujawnień, a Dublin zaledwie 24. Natomiast w odniesieniu do wskaźników szczegółowych na 80 wskaźników zawartych w wytycznych GRI miasto Warszawa wykorzystało aż 21 wskaźniki, a Dublin zaledwie 11. Należy zaznaczyć, że przeprowadzając analizę ujawnień w przypadku miasta Dublina, brano pod uwagę tylko pełne ujawnienia. Dublin niektóre ze wskaźników zastosował tylko częściowo, co zostało zaznaczone w zrównoważonym raporcie.

Najwięcej ujawnień dotyczących wskaźników profilowych odnotowano zarówno w przypadku Dublina, jak i Warszawy w ramach „Strategia i analiza" oraz „Profil organizacji".

W odniesieniu do wskaźników szczegółowych najwięcej ujawnień w Warszawie odnotowano w ramach „Ekonomia" i „Środowisko". Natomiast w Dublinie najwięcej ujawnień odnotowano w pozycji „Środowisko".

Drugi zintegorwany raport 2014 dla miasta Warszawy został przygotowany zgodnie z wytycznymi G4 Reporting Initiative i wkaźnikami zawartymi w Normie ISO 37120 – Sustainable development of communities – Indicators for city services and quality of life.

Norma ISO 37120: Zrównoważony rozwój miast, stała się punktem wyjścia do oceny zrównoważonego rozwoju miasta, eksperci pracujący nad nią zidentyfikowali potrzebę ustanowienia dodatkowego podzbioru wskaźników dla miast inteligentnych. Dodatkowe wskaźniki mają wspomóc miasta we wdrożeniu inteligentnych strategii, które:

- zapewnią lepsze usługi obywatelom,
- zapewnią lepsze warunki do życia, gdzie mądra polityka, praktyka i technologia służą obywatelom,
- umożliwią osiągnięcie tak zwanego zrównoważenia i celów środowiskowych w sposób bardziej innowacyjny,
- wesprą innowacje i wzrost,
- wesprą dynamiczną i innowacyjną gospodarkę (Haras i Zimmer, 2015, s. 20–21).

Tabela 43. Porównanie zintegrowanych raportów dla miasta Warszawy i Dublina

Ujawnienia	Liczba wskaźników GRI	Raport zrównoważony 2013 r.			
		Warszawa		Dublin	
		Liczba wskaźników	%	Liczba wskaźników	%
Wskaźniki profilowe					
Strategia i analiza	2	2	100,00	2	100,00
Profil organizacji	14	14	100,00	9	64,29
Zidentyfikowane istotne aspekty oraz odpowiadające im granice	7	4	57,14	4	57,14
Zaangażowanie interesariuszy	4	4	100,00	2	50,00
Profil raportu	6	5	83,33	4	66,67
Zarządzanie	22	1	4,55	3	13,64
Etyka i uczciwość	3	1	33,33	0	0,00
Liczba wskaźników ogółem	58	31	53,45	24	41,38
Wskaźniki szczegółowe					
Informacje dotyczące podejścia do zarządzania	1	1	100,00	0	0,00
Kategoria: Ekonomiczna	9	6	66,67	2	22,22
Kategoria: Środowiskowe	34	7	20,59	5	14,71
Kategoria: Społeczna					
Podkategoria: Praktyka zatrudniania i godnej pracy	16	3	18,75	0	0,00
Podkategoria: Społeczeństwo	11	3	27,27	3	27,27
Podkategoria: Odpowiedzialność za produkt	9	1	11,11	1	11,11
Liczba wskaźników ogółem	80	21	26,25	11	13,75
Wskaźniki profilowe i szczegółowe ogółem	138	52	37,68	35	25,36

Źródło: Na podstawie: (*Sustainability Report,* 2014).

Właśnie zgodnie ze wskaźnikami ISO 37120 i G4 Global Reporting Initiative został przygotowany drugi zrównoważony raport Warszawy. Drugi raport zawiera znacznie więcej opisowych informacji, które w bardziej przystępny sposób przedstawiają najważniejsze informacje o sytuacji ekonomicznej, społecznej i oddziaływaniu na środowisko miasta Warszawy. Bardzo istotnym elementem raportu są wyniki badań poziomu zadowolenia mieszkańców, które zostały wykorzystane w raporcie przygotowanym za rok 2014.

W tabeli 44 przedstawiono strukturę raportu zintegrowanego miasta Warszawy – „Zrównoważony rozwój Warszawy 2014".

Tabela 44. Struktura zintegrowanego raportu miasta Warszawy – rok 2014

Lp.	Aspekt	Opis
I	Podstawowe informacje o mieście stołecznym Warszawie	ta część raportu zawiera wszystkie dane dotyczące stołecznego miasta Warszawy: dane liczbowe, strukturę organizacyjną, wszystkich interesariuszy. W tej części pokazano miasto jako pracodawcę
II	Sytuacja ekonomiczna miasta	w tej części przedstawiono: • strukturę dochodów, dochody na 1 mieszkańca w porównaniu z innymi miastami Polski • wydatki miasta i ich struktura • rynek pracy • przedsiębiorczość
III	Jakość życia w mieście	ocena jakości życia w mieście obejmowała następujące aspekty społeczne: • jakość życia • badanie poziomu zadowolenia mieszkańców • transport • bezpieczeństwo w ruchu drogowym • bezpieczeństwo publiczne • budownictwo komunalne • pomoc społeczna • ochrona zdrowia • edukacja i oświata • sport i rekreacja • kultura
IV	Oddziaływanie miasta na środowisko	analiza aspektów środowiskowych obejmowała następujące obszary: • oddziaływanie miasta na środowisko • wydatki na środowisko • wpływy do budżetu z tytułu kar za naruszanie zasad korzystania ze środowiska • monitorowanie zużycia energii • bezpieczeństwo elektroenergetyczne • odnawialne źródła energii • energia w świadomości mieszkańców • emisja dwutlenku węgla • emisja gazów cieplarnianych • wpływ na środowisko – hałas • produkcja wody • odpady • czystość w mieście • zieleń • bioróżnorodność obszary chronione

Źródło: Na podstawie: (*Zintegrowany Raport*, 2014).

Z danych zawartych w tabeli 44 wynika, że raport został podzielony na cztery części. W pierwszej przedstawiono w liczbach charakterystykę miasta Warszawy, natomiast kolejne części zgodnie z raportem CSR przedstawią funkcjonowanie miasta Warszawy w wymiarze społecznym, ekonomicznym i środowiskowym. Do przedstawienia wyników osiąganych w ramach poszczególnych aspektów działalności wykorzystano oprócz wskaźników GRI 4 również mierniki zawarte w normie ISO 37120. Wykorzystanie dodatkowo wskaźników ISO pozwoliło w jeszcze bardziej transparentny sposób przedstawić osiągnięte wyniki na przykład w obszarze wykorzystania wody w mieście Warszawy. W tabeli 45 przedstawiono zakres wykorzystania wskaźników GRI 4 i ISO w raporcie zintegrowanym do oceny wykorzystania wody przez miasto Warszawę.

Tabela 45. Wskaźniki ISO i GRI dotyczące wykorzystania wody – porównanie

Rodzaj wskaźnika	Wskaźnik
Wskaźniki GRI (wskaźniki środowiskowe)	• całkowity pobór wody według źródła • źródła wody znacząco zubożone przez nadmierny pobór wody
Wskaźniki ISO (woda i warunki sanitarne)	• odsetek ludności miasta objętej systemem dostarczania wody pitnej • zużycie wody w gospodarstwach domowych w przeliczeniu na jednego mieszkańca (litry/dzień) • zużycie wody w przeliczeniu na jednego mieszkańca (litry/dzień) • straty wody (w procentach)

Źródło: Na podstawie: (*Zintegrowany Raport*, 2014).

Porównując zakres informacyjny wskaźników GRI i wskaźników ISO, należy stwierdzić, że te pierwsze podają dane globalne. Natomiast wskaźniki wykorzystywane w normie ISO przedstawiają wyniki związane z wykorzystaniem wody w odniesieniu do jednego mieszkańca Warszawy. Przedstawione w ten sposób wyniki pozwalają ocenić gospodarowanie zasobami wody w odniesieniu do całego miasta, jak również każdego mieszkańca. Tak przedstawione wyniki mogą być zachętą do racjonalnego (oszczędnego) gospodarowania wodą.

ROZDZIAŁ V

MIERNIKI NIEFINANSOWE W POMIARZE WYNIKÓW JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – OCENA EMPIRYCZNA

1. PODEJŚCIE BADAWCZE

Pomiar dokonań (efektów) działalności jednostek samorządu terytorialnego jest nie tylko możliwy, ale wręcz niezbędny do ich prawidłowego funkcjonowania, na co wskazują badania między innymi A. Ghobadina i J. Ashwortha (1994), R. Pilchera (2009) oraz L. Kloota (1999).

Jednak pomiar dokonań tylko przy pomocy wskaźników finansowych nie uwzględnia specyfiki funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Nie we wszystkich obszarach ich działalności można wykorzystać mierniki finansowe do pomiaru dokonań i zwykle nie korzysta się z nich.

W latach 2007–2008 zespół badawczy pod kierunkiem B. Filipiak przeprowadził badania, które dotyczyły między innymi stosowanych przez jednostki samorządu terytorialnego metod oceny kondycji i gospodarki finansowej.

W wynikach przeprowadzonych badań autorzy napisali: „W zakresie stosowanych metod oceny sytuacji i gospodarki finansowej należy wskazać, że jednostki samorządu terytorialnego nie stosują powszechnie najnowszych metod służących ocenie takich obszarów, jak: porównania w przestrzeni, ocena ratingowa, analiza samodzielności finansowej, analiza płynności finansowej, wieloczynnikowa analiza zadłużenia, analiza atrakcyjności inwestycyjnej, w sposób istotny pozwalający ustalić, w jakiej kondycji jest gospodarka finansowa jednostki samorządu terytorialnego" (Filipiak, 2009, s. 130).

Według Filipiak jednostki samorządu terytorialnego wprawdzie poszukują zwiększenia efektywności zaangażowanych środków publicznych w realizację zadań publicznych, ale zwykle nie widzą konieczności dokonywania kompleksowych ocen sytuacji gospodarki finansowej. Wystarczająca jest ocena wykonania budżetu (Filipiak, 2009, s. 131).

Kompleksową ocenę wszystkich obszarów działalności (realizowanych zadań) jednostek samorządu terytorialnego można przeprowadzić, wykorzystując do tego celu mierniki niefinansowe. Katalog mierników niefinansowych umożliwi porównanie wyników osiąganych przez jednostki samorządu terytorialnego zarówno w czasie, jak i w przestrzeni.

Niewątpliwą zaletą wprowadzenia pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych będzie również większa transparentność i czytelność osiągniętych wyników przez jednostki samorządu terytorialnego dla mieszkańców danej społeczności lokalnej.

Zakres problematyki badawczej

Badanie zmierzało do wyjaśnienia następujących problemów badawczych:

1. Ustalenia, w jakim stopniu informacje dostarczane przez sprawozdania finansowe i budżetowe jednostek samorządu terytorialnego są czytelne i wystarczające do oceny kondycji i gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.
2. Oceny dotychczas stosowanych metod wykorzystujących mierniki finansowe do analizy kondycji i gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.
3. Określenia roli mierników niefinansowych w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego w ocenie respondentów.
4. Ustalenia obecnego zakresu wykorzystania narzędzi pomiaru dokonań wykorzystujących mierniki niefinansowe przez jednostki samorządu terytorialnego.

Podstawowymi hipotezami dla każdego z obszarów badań, wyznaczonych przez cel badań, są:

1. Obecnie stosowany pomiar wyników nie przedstawia w pełni efektów we wszystkich obszarach działalności jednostek samorządu terytorialnego.
2. W wielu obszarach działalności jednostek samorządu terytorialnego nie można wykorzystać do pomiaru wyników mierników finansowych. Dlatego należy opracować katalog mierników niefinansowych, które pozwolą na ocenę efektywności funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego we wszystkich obszarach ich działalności.

W celu udowodnienia przyjętych hipotez, jak również rozwiązania problemów badawczych przyjęto trzystopniową konstrukcję badań. Pytania w kwestionariuszu ankietowym zostały ułożone w następujące grupy:

A. Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jako źródła informacji analitycznej

1. Pytania dotyczące zawartości informacyjnej sprawozdań budżetowych i finansowych z punktu widzenia analizy kondycji i gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

2. Pytania pozwalające na ocenę przydatności mierników finansowych do kompleksowej oceny działalności jednostek samorządu terytorialnego.

B. Metody finansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego

1. Pytania związane z wykorzystaniem mierników finansowych do oceny sytuacji i gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.
2. Pytania zmierzające do oceny stopnia, w jakim mierniki finansowe pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostki samorządu terytorialnego.

C. Mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego

1. Pytania dotyczące oceny stopnia, w jakim mierniki niefinansowe pozwalają na ocenę efektywności działalności jednostek samorządu terytorialnego.
2. Pytania pozwalające na odpowiedź, w jakich obszarach działalności wykorzystanie mierników niefinansowych może pozwolić na ocenę efektywności funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego, w których nie można zastosować mierników finansowych.
3. Pytania zmierzające do odpowiedzi, czy w jakimkolwiek obszarze działalności jednostki samorządu terytorialnego wykorzystują mierniki niefinansowe. Jeśli tak, to czy wykorzystują mierniki niefinansowe zawarte w wytycznych Global Reporting Initiative (GRI), czy ISO 37120 lub innych dokumentach.
4. Pytania dotyczące narzędzi wykorzystujących mierniki niefinansowe stosowanych przez jednostki samorządu terytorialnego.

Uzasadnienie wyboru badania sondażowego jako techniki badawczej

Przeprowadzone badania były podstawą do opracowania koncepcji pomiaru dokonań jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu, województwa z wykorzystaniem mierników niefinansowych. Ze względu na to, że opracowana koncepcja pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych ma być w założeniu autorki stosowana przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego, badaniem objęto wszystkie jednostki samorządu terytorialnego w Polsce. Wybrana populacja była zbyt duża, aby obserwować ją bezpośrednio. Dlatego jako technikę badań wybrano ankietowanie, a jako narzędzie badawcze kwestionariusz ankietowy. Według E. Babbiego (2008, s. 276) sondaż jest doskonałym narzędziem pomiaru postaw i poglądów dużej populacji.

Pytania zawarte w kwestionariuszu ankietowym miały charakter zamknięty. W większości pytań wykorzystano skalę Likerta, która pozwoliła na zmierzenie intensywności odpowiedzi udzielanych przez respondentów i obliczenie przeciętnych wyników dla poszczególnych odpowiedzi (Babbie 2008, s. 198).

Odpowiedzi na pytania, w których wykorzystano skalę Likerta, umożliwiły przeprowadzenie drugiej części badań nieparametrycznych.

Populacja generalna

Podmiotem badań były jednostki samorządu terytorialnego w Polsce funkcjonujące na poziomie gminy, powiatu i województwa. W badaniu przyjęto, że jednostką badania byli skarbnicy lub pracownicy działów finansowych w ramach każdej jednostki samorządu terytorialnego. Dlaczego kwestionariusz ankietowy był kierowany do skarbników jednostek samorządu terytorialnego?

Za całość gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych odpowiada kierownik jednostki (art. 53 ustawy o finansach publicznych). Jednak, jak zauważa M. Kaczurak-Kozak, stosowaną praktyką jest przekazywanie obowiązków z obszaru gospodarki finansowej głównym księgowym. W jednostkach sektora finansów publicznych regulacje dotyczące głównego księgowego wynikają z ustawy o finansach publicznych i ustawy o rachunkowości (Kaczurak-Kozak, 2010, s. 271).

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych art. 54.1 głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych, zwanym dalej „głównym księgowym", jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie:

- prowadzenia rachunkowości jednostki,
- wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi,
- dokonywania wstępnej kontroli:
  - zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
  - kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Przepisy dotyczące głównego księgowego stosuje się odpowiednio do głównego księgowego budżetu państwa, głównego księgowego części budżetowej oraz skarbnika (głównego księgowego budżetu jednostki samorządu terytorialnego).

Skarbnik wykonuje zadania przypisane głównemu księgowemu jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej na podstawie budżetu, prowadzenia rachunkowości, sprawowania kontroli wewnętrznej czy opracowywania projektów przepisów wewnętrznych dotyczących prowadzenia rachunkowości. Natomiast jako główny księgowy budżetu realizuje dodatkowe obowiązki w zakresie kontroli

legalności dokumentów dotyczących wykonywania budżetu oraz opracowywania zbiorczych sprawozdań finansowych z wykonania budżetu i ich analiz (Glumińska-Pawlic i Sawicka, 2002, s. 246). Podsumowując, skarbnik odpowiada za gospodarkę finansową jednostek samorządu terytorialnego.

Baza danych teleadresowych, którą wykorzystano przy przeprowadzaniu badań, zawierała najczęściej adresy mailowe do sekretariatów lub ogólne do jednostek samorządu terytorialnego. Na stronach internetowych jednostek samorządu terytorialnego najczęściej podawane są także adresy mailowe ogólne lub do sekretariatów, rzadziej do skarbników. Bardzo rzadko pojawiają się adresy mailowe do pracowników poszczególnych referatów czy wydziałów jednostki samorządu terytorialnego. Warto wspomnieć również o tym, że pracownicy poszczególnych jednostek muszą mieć zgodę przełożonego na kontakt z prasą czy przedstawicielami świata nauki. Każda jednostka samorządu terytorialnego ma inną strukturę organizacyjną, która nie zawsze jest przedstawiana na stronach internetowych jednostki samorządu terytorialnego czy w Biuletynie Informacji Publicznej, dlatego trudno jest jednoznacznie wskazać osobę, do której powinien być skierowany kwestionariusz ankietowy.

Dlatego do kwestionariusza ankietowego dołączono prośbę o przekazanie treści maila do skarbników lub pracowników działów finansowych. W zależności od struktury jednostki skarbnik mógł albo samodzielnie wypełnić kwestionariusz (w przypadku małych jednostek), albo przekazać go osobie, która zajmuje się zagadnieniami zawartymi w kwestionariuszu ankietowym.

Istniało również duże ryzyko, że jeśli w mailu nie zostanie wskazany skarbnik jako adresat kwestionariusza ankietowego, to osoba, która go odbierze – najczęściej pracownik sekretariatu nie przekaże go skarbnikowi, tylko zbagatelizuje i umieści w koszu.

Badanie zostało przeprowadzone na terenie Rzeczypospolitej Polskiej, kwestionariusz ankietowy został wysłany drogą mailową do wszystkich jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i samorządu województwa. Badanie przeprowadzano od lutego 2018 do marca 2018 roku. Za przedmiot badań przyjęto:

- ocenę obecnie stosowanych metod finansowych do pomiaru dokonań przez jednostki samorządu terytorialnego,
- określenie zakresu i obszaru wykorzystania mierników niefinansowych do oceny pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Wyznaczony zakres badań wymagał pogłębienia przedmiotu badań o ocenę sprawozdawczości finansowej i budżetowej z punktu widzenia ich przydatności do przeprowadzenia analizy sytuacji i kondycji finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Ocenie poddano również zrozumiałość danych zawartych w sprawozdaniach finansowych i budżetowych jednostek samorządu terytorialnego dla odbiorców zewnętrznych.

Podstawowym narzędziem wnioskowania były trzy kwestionariusze ankietowe zawierające te same pytania skierowane do pracowników gmin, powiatów i województw. Łączna liczba uzyskanych ankiet wyniosła dla:

- gmin – 392,
- powiatów – 67,
- województw – 7.

Z powodu niskiego zwrotu kwestionariuszy ankietowych badania zostały powtórzone, co pozwoliło na uzyskanie powyższych wielkości. W obawie o to, żeby kwestionariusza ankietowego nie wypełniły drugi raz te same jednostki samorządu terytorialnego (mimo zastrzeżenia w treści maila przewodniego), nie podjęto trzeciej próby.

Kwestionariusz ankietowy składał się z 14 pytań zamkniętych, większość została przygotowana w formacie zaproponowanym przez R. Likerta, co umożliwiło stworzenie prostych indeksów. Ten format pozwala na jednoznaczne uporządkowanie kategorii odpowiedzi (Babbie, 2008, s. 197–198).

Skala R. Likerta jest skalą nominalną składającą się z wielu pozycji (od kilku do kilkudziesięciu). Wszystkie pozycje w tej skali mają przyporządkowane skale intensywności będące skalami porządkowymi dwubiegunowymi, zazwyczaj pięcioprzedziałowymi. Stopnie skali zostały opisane w kwestionariuszu werbalnie, a także numerycznie – do celów redukcji i analizy danych (Kaczmarczyk, 2011, s. 175). Strukturę rozkładu próby z uwzględnieniem ich podziału na wielkość gminy przedstawia poniższa tabela 46.

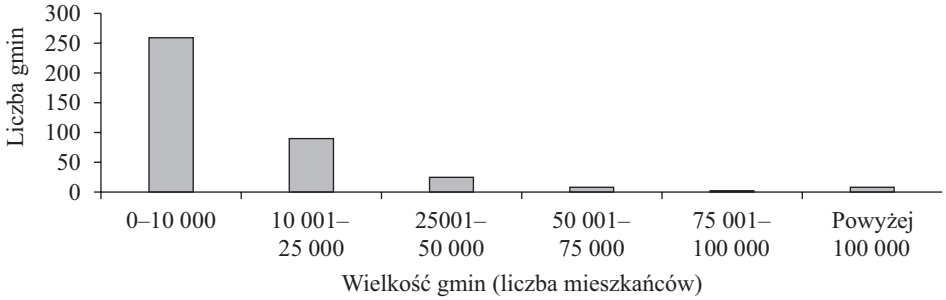
Tabela 46. Struktura rozkładu badanych gmin ze względu na ich wielkość

Wielkość gminy (liczba mieszkańców)	Liczba gmin	Struktura w %
0–10 000	259	66,07
10 001–25 000	90	22,96
25 001–50 000	25	6,38
50 001–75 000	8	2,04
75 001–100 000	2	0,51
Powyżej 100 000	8	2,04
Razem	**392**	**100,00**

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Pod względem wielkości najwięcej gmin, które wzięły udział w badaniu, jest zamieszkiwanych przez nie więcej niż 10 000 osób. W tym przedziale mieściło się 259 gmin, co stanowi aż 66,07% ogółu badanych jednostek. Gminy w przedziale 10 001–25 000 mieszkańców stanowiły 22,96% ogółu badanych jednostek. Natomiast 6,38% ogółu badanych jednostek stanowiły gminy, których licz-

ba mieszkańców mieściła się w przedziale 25 001–50 000. Gminy w przedziale od 50 001 do powyżej 100 000 mieszkańców stanowiły niewielki odsetek, zaledwie 2,04%. Graficzną prezentację rozkładu próby badawczej ze względu na wielkość gminy przedstawia wykres 1.



Wykres 1. Rozkład próby badawczej – kryterium wielkość gmin

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W badaniu udział wzięły 237 gminy wiejskie, co stanowi 60,46% ogółu badanych gmin. Drugą co do wielkości grupę stanowiły gminy miejsko-wiejskie, ich udział wyniósł 27,81%. Natomiast gminy miejskie stanowiły 11,73% ogółu badanych gmin (tabela 47).

Tabela 47. Rozkład próby badawczej – kryterium rodzaj gminy

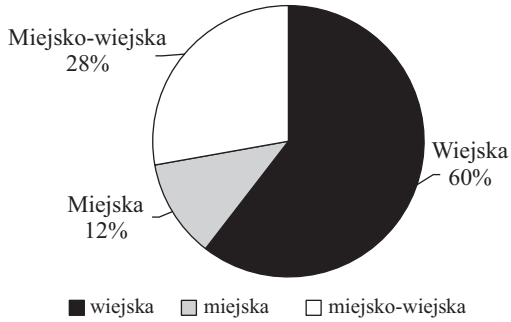
Rodzaj gminy	Liczba gmin	Struktura w %
Wiejska	237	60,46
Miejska	46	11,73
Miejsko-wiejska	109	27,81
Razem	**392**	**100,00**

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Graficzną prezentację rozkładu próby ze względu na rodzaj gminy przedstawia wykres 2. W przeprowadzonych badaniach największy odsetek respondentów pochodził z gmin wiejskich, co można uznać za prawidłowe zjawisko, w Polsce na 2478 gmin, aż 62,46% to gminy wiejskie. Cała populacja obejmuje 1548 gminy wiejskie, 302 gminy miejskie oraz 628 gminy miejsko-wiejskie.

Drugi kwestionariusz ankietowy wysłano do wszystkich powiatów w Polsce i został wypełniony przez pracowników 67 powiatów. Dane dotyczące rozkładu próby z punktu widzenia wielkości powiatu przedstawia tabela 48.

Z danych zawartych w tabeli 48 wynika, że struktura powiatów biorących udział z punktu widzenia ich wielkości była zróżnicowana. Najmniejsze powiaty, których liczba mieszkańców nie przekraczała 50 000, stanowiły 25,37%



Wykres 2. Struktura badanych gmin

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

ogółu badanych jednostek. Prawie 30% udział dotyczył powiatów, których wielkość mieściła się w przedziale 50 001–75 000 mieszkańców. Powiaty, których liczba mieszkańców przekraczała 75 000 mieszkańców stanowiły prawie 20% ogółu badanych jednostek. Natomiast powiaty o liczbie mieszkańców powyżej 100 000 mieszkańców stanowiły 13,43% ogółu badanych jednostek.

Tabela 48. Rozkład próby badawczej – kryterium wielkość powiatów

Wielkość powiatu (liczba mieszkańców)	Liczba powiatów	Struktura w %
25 001–50 000	17	25,37
50 001–75 000	20	29,85
75 001–100 000	13	19,40
100 001–125 000	9	13,43
125 001–150 000	2	2,99
150 001–175 000	3	4,48
175 001–200 000	1	1,49
Powyżej 200 000	2	2,99
Razem	**67**	**100,00**

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Trzeci kwestionariusz ankietowy, został wysłany do wszystkich województw w Polsce i został wypełniony przez siedem jednostek, co stanowi 43,75% ogółu badanych.

2. KONCEPCJA BADANIA

Badania zostały podzielone na trzy części – w pierwszej ankietowani odpowiadali na pytania dotyczące roli i przydatności sprawozdawczości budżetowej i finansowej w zarządzaniu jednostką samorządu terytorialnego.

Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jako źródła informacji analitycznej

W tej części badań poproszono respondentów o odpowiedź na pięć pytań:

1. Jaką rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych w jednostkach samorządu terytorialnego odgrywają według Pana/i sprawozdania budżetowe i sprawozdania finansowe?
2. W jakim stopniu informacje zawarte w sprawozdawczości budżetowej i finansowej pozwalają na ocenę sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego?
3. W jakim stopniu informacje zawarte w sprawozdawczości budżetowej i finansowej pozwalają na ocenę gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego?
4. W jakim stopniu według Pana/i informacje zawarte w sprawozdaniach budżetowych i finansowych są zrozumiałe dla Państwa jako pracowników jednostek samorządu terytorialnego?
5. W jakim stopniu informacje zawarte w sprawozdaniach budżetowych i finansowych są według Pan/i zrozumiałe dla społeczności lokalnej?

Informację o odpowiedziach uzyskanych od badanych jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gmin przedstawia tabela 49.

Z danych zawartych w tabeli 49 wynika, że w podejmowaniu decyzji zarządczych w jednostkach samorządu terytorialnego sprawozdania budżetowe odgrywają dużą i bardzo dużą rolę według ponad 66,84% respondentów. Natomiast sprawozdania finansowe odgrywają dużą i bardzo dużą rolę tylko według 46,43% respondentów.

Sprawozdania budżetowe pozwalają według respondentów w dużym stopniu (średnia odpowiedzi 4,96) na ocenę sytuacji finansowej jednostek samorządów terytorialnych. Natomiast sprawozdania finansowe według nich w mniejszym stopniu pozwalają na ocenę sytuacji finansowej, średnia odpowiedzi to 4,62.

Według 70,67% badanych, sprawozdania budżetowe pozwalają na ocenę gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w dużym i bardzo dużym stopniu. Natomiast sprawozdania finansowe już tylko według 60,72% pozwalają na ocenę sytuacji finansowej w dużym i bardzo dużym stopniu.

Tabela 49. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa – wyniki badań – gminy

Lp.	Rodzaj sprawozdania	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 1							
1a	Sprawozdania budżetowe	13	23	23	71	146	116
		3,32	5,87	5,87	18,11	37,24	29,59
1b	Sprawozdania finansowe	25	45	52	88	111	71
		6,38	11,48	13,27	22,45	28,32	18,11
Pytanie 2							
2a	Sprawozdawczość budżetowa	2	14	23	51	170	132
		0,51	3,57	5,87	13,01	43,37	33,67
2b	Sprawozdawczość finansowa	7	28	28	80	150	99
		1,79	7,14	7,14	20,41	38,27	25,26
Pytanie 3							
3a	Sprawozdawczość budżetowa	2	10	31	72	162	115
		0,51	2,55	7,91	18,37	41,33	29,34
3b	Sprawozdawczość finansowa	10	21	38	85	156	82
		2,55	5,36	9,69	21,68	39,80	20,92
Pytanie 4							
4a	Sprawozdawczość finansowa	4	7	21	72	153	135
		1,02	1,79	5,36	18,37	39,03	34,44
4b	Sprawozdawczość budżetowa	2	6	21	78	148	137
		0,51	1,53	5,36	19,90	37,76	34,95
Pytanie 5							
5a	Sprawozdawczość budżetowa	46	125	132	79	6	4
		11,73	31,89	33,67	20,15	1,53	1,02
5b	Sprawozdawczość finansowa	57	155	115	57	5	3
		14,54	39,54	29,34	14,54	1,28	0,77

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Większość respondentów uważa, że zawartość sprawozdań jest zrozumiała dla pracowników jednostek samorządu terytorialnego. Zawartość sprawozdań finansowych jest zrozumiała w dużym i bardzo dużym stopniu według 73,47% respondentów, a budżetowych 72,71%.

Natomiast według aż 77,29% respondentów zwartość sprawozdań budżetowych jest w ogóle niezrozumiała lub zrozumiała w bardzo małym i małym stopniu dla mieszkańców danej wspólnoty samorządowej. Podobnie zwartość sprawozdań finansowych jest zrozumiała w małym, bardzo małym stopniu,

Tabela 50. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa w powiatach – wyniki badań – powiaty

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 1							
1a	Sprawozdania budżetowe	2	5	3	9	28	20
		2,99	7,46	4,48	13,43	41,79	29,85
1b	Sprawozdania finansowe	5	7	16	10	14	15
		7,46	10,45	23,88	14,93	20,90	22,39
Pytanie 2							
2a	Sprawozdawczość budżetowa	0	3	4	10	24	26
		0,00	4,48	5,97	14,93	35,82	38,81
2b	Sprawozdawczość finansowa	2	4	8	16	18	19
		2,99	5,97	11,94	23,88	26,87	28,36
Pytanie 3							
3a	Sprawozdawczość budżetowa	2	2	3	15	26	19
		2,99	2,99	4,48	22,39	38,81	28,36
3b	Sprawozdawczość finansowa	3	5	9	23	16	11
		4,48	7,46	13,43	34,33	23,88	16,42
Pytanie 4							
4a	Sprawozdawczość finansowa	2	5	6	12	21	21
		2,99	7,46	8,96	17,91	31,34	31,34
4b	Sprawozdawczość budżetowa	1	5	10	7	23	21
		1,49	7,46	14,93	10,45	34,33	31,34
Pytanie 5							
5a	Sprawozdawczość budżetowa	13	23	15	13	3	0
		19,40	34,33	22,39	19,40	4,48	0,00
5b	Sprawozdawczość finansowa	21	26	12	7	1	0
		31,34	38,81	17,91	10,45	1,49	0,00

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

a nawet w ogóle niezrozumiała dla mieszkańców według aż 329 respondentów, co stanowi 83,92% ogółu badanych.

W tabeli 50 przedstawiono wyniki badań przeprowadzonych w jednostkach samorządu terytorialnego na poziomie powiatów.

Z danych zawartych w tabeli 50 wynika, że w podejmowaniu decyzji zarządczych w powiatach sprawozdania budżetowe odgrywają dużą i bardzo dużą

rolę według ponad 71,64% respondentów. Natomiast sprawozdania finansowa odgrywają dużą i bardzo dużą rolę tylko według 43,29% respondentów.

Sprawozdania budżetowe pozwalają według 74,63% respondentów w dużym i bardzo dużym stopniu (średnia odpowiedzi 4,98) na ocenę sytuacji finansowej jednostek samorządów terytorialnych. Natomiast sprawozdania finansowe w dużym i bardzo dużym stopniu pozwalają na ocenę sytuacji finansowej według 55,23%.

Według 67,17% badanych sprawozdania budżetowe pozwalają na ocenę gospodarki finansowej powiatów w dużym i bardzo dużym stopniu. Natomiast sprawozdania finansowe już tylko według 40,30% pozwalają na ocenę sytuacji finansowej w dużym i bardzo dużym stopniu.

Większość respondentów uważa, że zawartość sprawozdań jest zrozumiała dla pracowników powiatu. Sprawozdania finansowe w dużym i bardzo dużym stopniu są zrozumiałe dla pracowników powiatu według 62,68% respondentów, a budżetowe według 65,67%.

Natomiast według aż 19,40% respondentów zwartość sprawozdań budżetowych, a sprawozdań finansowych według 31,34%, nie jest w ogóle zrozumiała dla mieszkańców powiatu. Dla 56,72% badanych sprawozdania budżetowe i finansowe są w bardzo małym i małym stopniu zrozumiałe dla mieszkańców wspólnoty samorządowej – powiatu.

W tabeli 51 przedstawiono wyniki badań przeprowadzonych w jednostkach samorządu terytorialnego na poziomie województw.

Tabela 51. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa – wyniki badań – województwa

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 1							
1a	Sprawozdania budżetowe	0	2	1	1	3	0
		0,00	28,60	14,30	14,30	42,90	0,00
1b	Sprawozdania finansowe	0	2	2	3	0	0
		0,00	28,60	28,60	42,90	0,00	0,00
Pytanie 2							
2a	Sprawozdawczość budżetowa	0	1	2	1	2	1
		0,00	14,30	28,60	14,30	28,60	14,30
2b	Sprawozdawczość finansowa	0	1	1	2	3	0
		0,00	14,30	14,30	28,60	42,90	0,00

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 3							
3a	Sprawozdawczość budżetowa	0	0	1	3	0	1
		0,00	0,00	14,30	71,40	0,00	14,30
3b	Sprawozdawczość finansowa	0	0	2	5	0	0
		0,00	0,00	28,60	71,40	0,00	0,00
Pytanie 4							
4a	Sprawozdawczość finansowa	0	0	1	0	2	4
		0,00	0,00	14,30	0,00	28,60	57,10
4b	Sprawozdawczość budżetowa	0	0	2	0	2	3
		0,00	0,00	28,60	0,00	28,60	42,90
Pytanie 5							
5a	Sprawozdawczość budżetowa	2	2	1	2	0	0
		28,60	28,60	14,30	28,60	0,00	0,00
5b	Sprawozdawczość finansowa	2	2	3	0	0	0
		28,60	28,60	42,90	0,00	0,00	0,00

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Według 42,90% badanych respondentów z województw sprawozdawczość budżetowa odgrywa dużą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych w województwach. Natomiast według takiego samego odsetka respondentów sprawozdawczość finansowa odgrywa średnią rolę. W podejmowaniu decyzji zarządczych informacje zawarte w sprawozdawczości budżetowej i finansowej według 42,90% respondentów pozwalają w dużym stopniu na ocenę sytuacji finansowej samorządu województwa. W stopniu średnim na ocenę gospodarki finansowej według 71,40% respondentów pozwalają zarówno sprawozdania finansowe, jak i budżetowe. Sprawozdania finansowe są zrozumiałe dla pracowników w dużym, jak i bardzo dużym stopniu według 85,70% respondentów, a sprawozdania budżetowe – w opinii 71,50% badanych. Natomiast wszyscy badani uważają, że sprawozdania finansowe i budżetowe nie są zrozumiałe dla mieszkańców województwa.

Metody finansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego

Druga część badań dotyczyła wykorzystania metod finansowych w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego. W tej części badań respondenci zostali poproszeni o odpowiedź na następujące pytania:

6. W jakim stopniu wskaźniki finansowe pozwalają według Pana/i na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostki samorządu terytorialnego?
7. Jak często metody wstępnej analizy kondycji i gospodarki finansowej (analiza struktury i dynamiki) są stosowane w Pana/i jednostce?
   a) porównanie w czasie (wskaźniki dynamiki),
   b) porównanie w przestrzeni (porównanie z innymi jednostkami samorządu terytorialnego),
   c) analiza struktury wydatków budżetowych (według klasyfikacji budżetowej),
   d) analiza struktury dochodów budżetowych (według klasyfikacji budżetowej).
8. Jak często w Pana/i jednostce jest wykorzystywana do oceny kondycji i gospodarki finansowej pogłębiona (wskaźnikowa) analiza?
   a) analiza płynności finansowej,
   b) analiza zadłużenia,
   c) analiza atrakcyjności,
   d) analiza samodzielności finansowej.
9. W jakim stopniu pomiar dokonywany przy pomocy mierników finansowych pozwala według Pana/i na kompleksową ocenę sytuacji i gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego?

W tabeli 52 przedstawiono wyniki badań przeprowadzonych w gminach dotyczących wykorzystania mierników finansowych w pomiarze dokonań.

Tabela 52. Mierniki finansowe w pomiarze dokonań – wyniki badań – gminy

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 6							
6	Wskaźniki finansowe	12	32	71	163	96	18
		3,06	8,16	18,11	41,58	24,49	4,59

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 7							
7a	Porównanie w czasie	14	30	52	99	147	50
		3,57	7,65	13,27	25,26	37,50	12,76
7b	Porównanie w przestrzeni	27	59	97	131	65	13
		6,89	15,05	24,74	33,42	16,58	3,32
7c	Analiza struktury wydatków budżetowych	3	10	15	45	174	145
		0,77	2,55	3,83	11,48	44,39	36,99
7d	Analiza struktury dochodów budżetowych	3	7	16	48	166	152
		0,77	1,79	4,08	12,24	42,35	38,78
Pytanie 8							
8a	Analiza płynności finansowej	30	49	29	84	137	63
		7,65	12,50	7,40	21,43	34,95	16,07
8b	Analiza zadłużenia	19	21	17	61	166	108
		4,85	5,36	4,34	15,56	42,35	27,55
8c	Analiza atrakcyjności	61	65	66	131	50	19
		15,56	16,58	16,84	33,42	12,76	4,85
8d	Analiza samodzielności finansowej	46	45	44	100	114	43
		11,73	11,48	11,22	25,51	29,08	10,97
Pytanie 9							
9	Mierniki finansowe	3	19	52	153	134	31
		0,77	4,85	13,27	39,03	34,18	7,91

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Z danych zawartych w tabeli 52 wynika, że według 41,58% respondentów wskaźniki finansowe w średnim stopniu, a dla 29,33% badanych w bardzo niewielkim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności gmin. Średnia wszystkich udzielonych przez respondentów na to pytanie odpowiedzi wynosi 4,65 na 6,0.

Połowa gmin, bo aż 50,26%, przeprowadza często i bardzo często analizę dynamiki zmian w czasie. Natomiast porównania w przestrzeni (do innych

jednostek) są już znacznie rzadziej stosowane przez gminy. Zaledwie 19,90% respondentów zadeklarowało, że przeprowadza taką analizę często i bardzo często. Analizę struktury dochodów i wydatków budżetowych zgodnie z klasyfikacją budżetową przeprowadza często i bardzo często ponad 80% badanych jednostek.

W ramach analizy wskaźnikowej ponad połowa (51,02%) respondentów deklaruje, że często i bardzo często przeprowadza analizę zdolności do bieżącej regulacji zobowiązań. Analizę stopnia zadłużenia często i bardzo często przeprowadza prawie 70% badanych jednostek. Natomiast analiza atrakcyjności jest przeprowadzana często i bardzo często przez zaledwie 17,61% badanych respondentów. Często i bardzo często analizę samodzielności finansowej przeprowadza 40,05% badanych gmin.

Według 42,10% respondentów pomiar dokonywany przy pomocy mierników finansowych pozwala na kompleksową ocenę sytuacji i gospodarki finansowej gmin w dużym i bardzo dużym stopniu. Natomiast 39,03% badanych respondentów uważa, że mierniki finansowe w średnim stopniu umożliwiają przeprowadzenie kompleksowej oceny jednostek.

Wyniki badań dotyczące pomiaru przy wykorzystaniu mierników finansowych na poziomie powiatu przedstawia tabela 53.

Z danych zawartych w tabeli 53 wynika, że wskaźniki finansowe według 23,88% respondentów (pracowników powiatów) w dużym i bardzo dużym stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek. Według 37,31% badanych analiza przeprowadzona przy pomocy wskaźników finansowych umożliwia ocenę działalności jednostki w stopniu średnim, a w opinii aż 38,81% w ogóle lub w niewielkim stopniu.

Ponad połowa badanych powiatów, bo aż 58,21%, deklaruje, że przeprowadza analizę zmian w czasie często i bardzo często. Znacznie rzadziej badane jednostki porównują się do innych powiatów. Zaledwie 20,89% badanych powiatów deklaruje, że przeprowadza taką analizę często i bardzo często.

Natomiast analiza struktury wydatków i dochodów budżetowych jest wykorzystywana często i bardzo często przez ponad 80% badanych jednostek.

W ramach analizy wskaźnikowej powiaty często i bardzo często przeprowadzają ocenę zdolności do bieżącej regulacji zobowiązań krótkoterminowych, co deklaruje 50,75% respondentów, a analizę zadłużenia – 77,61%. Analizę atrakcyjności przeprowadza często i bardzo często 10,45% respondentów, a ocenę samodzielności finansowej 38,80%.

Mierniki finansowe zaledwie według 32,83% respondentów w dużym i bardzo dużym stopniu pozwalają na kompleksową ocenę sytuacji i gospodarki finansowej powiatu.

Wyniki badań dotyczące pomiaru dokonań w województwach przestawia tabela 54.

Tabela 53. Mierniki finansowe w pomiarze dokonań – wyniki badań – powiaty

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo mały	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 6							
6	Wskaźniki finansowe	4	8	14	25	11	5
		5,97	11,94	20,90	37,31	16,42	7,46
Pytanie 7							
7a	Porównanie w czasie	5	10	4	9	32	7
		7,46	14,93	5,97	13,43	47,76	10,45
7b	Porównanie w przestrzeni	8	14	15	16	13	1
		11,94	20,90	22,39	23,88	19,40	1,49
7c	Analiza struktury wydatków budżetowych	1	2	4	4	33	23
		1,49	2,99	5,97	5,97	49,25	34,33
7d	Analiza struktury dochodów budżetowych	1	1	5	5	31	24
		1,49	1,49	7,46	7,46	46,27	35,82
Pytanie 8							
8a	Analiza płynności finansowej	7	7	6	13	23	11
		10,45	10,45	8,96	19,40	34,33	16,42
8b	Analiza zadłużenia	2	4	2	7	33	19
		2,99	5,97	2,99	10,45	49,25	28,36
8c	Analiza atrakcyjności	17	10	11	22	6	1
		25,37	14,93	16,42	32,84	8,96	1,49
8d	Analiza samodzielności finansowej	12	5	1	23	17	9
		17,91	7,46	1,49	34,33	25,37	13,43
Pytanie 9							
9	Mierniki finansowe	3	5	13	24	17	5
		4,48	7,46	19,40	35,82	25,37	7,46

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wskaźniki finansowe według 71,40% respondentów w średnim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności samorządu województwa. Badane jednostki często i bardzo często wykorzystują metody wstępnej analizy kondycji i gospodarki finansowej (analiza struktury i dynamiki). Również często i bardzo często badane województwa wykorzystują narzędzia analizy wskaźnikowej do oceny sytuacji finansowej z wyjątkiem analizy atrakcyjności. Analizę

Tabela 54. Mierniki finansowe – wyniki badań – województwa

Lp.	Pytanie	Skala (stopień natężenia)					
		1	2	3	4	5	6
		w ogóle	bardzo małym	mały	średni	duży	bardzo duży
		Liczba odpowiedzi/struktura w %					
Pytanie 6							
6	Wskaźniki finansowe	0	1	1	5	0	0
		0,00	14,30	14,30	71,40	0,00	0,00
Pytanie 7							
7a	Porównanie w czasie	0	1	0	0	4	2
		0,00	14,30	0,00	0,00	57,10	28,60
7b	Porównanie w przestrzeni	0	0	0	2	4	1
		0,00	0,00	0,00	28,60	57,10	14,30
7c	Analiza struktury wydatków budżetowych	0	0	0	0	3	4
		0,00	0,00	0,00	0,00	42,90	57,10
7d	Analiza struktury dochodów budżetowych	0	0	0	0	3	4
		0,00	0,00	0,00	0,00	42,90	57,10
Pytanie 8							
8a	Analiza płynności finansowej	0	1	0	1	2	3
		0,00	14,30	0,00	14,30	28,60	42,90
8b	Analiza zadłużenia	0	0	0	0	1	6
		0,00	0,00	0,00	0,00	14,30	85,70
8c	Analiza atrakcyjności	0	0	4	1	2	0
		0,00	0,00	57,10	14,30	28,60	0,00
8d	Analiza samodzielności finansowej	0	0	1	1	4	1
		0,00	0,00	14,30	14,30	57,10	14,30
Pytanie 9							
9	Mierniki finansowe	0	0	1	3	3	0
		0,00	0,00	14,30	42,90	42,90	0,00

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

płynności i samodzielności finansowej często i bardzo często przeprowadza ponad 70,00% badanych jednostek, a analizę zadłużenia aż 100%.

Według 42,90% badanych jednostek mierniki finansowe w dużym stopniu pozwalają na kompleksową ocenę sytuacji i gospodarki finansowej samorządu województwa.

Mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego

Trzecia część badań dotyczyła stopnia wykorzystania przez gminy, powiaty i województwa mierników niefinansowych. W tej części poproszono pracowników gmin, powiatów i województw o odpowiedź na pięć pytań.

10. Czy Pana/i jednostka samorządu terytorialnego wykorzystuje mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań (np. liczba turystów odwiedzających jednostkę samorządu terytorialnego, liczba przewozów komunikacyjnych na 1 mieszkańca – tak lub nie)?
11. Czy mierniki niefinansowe pozwalają na ocenę efektywności tych zadań, których nie można zmierzyć przy pomocy mierników finansowych (tak lub nie)?
12. Czy stworzenie wspólnego katalogu mierników niefinansowych dla gmin, powiatów, województw pozwalającego na prowadzenie porównań w przestrzeni i czasie oraz przygotowywanie benchmarków może mieć walory poznawcze dla procesu zarządzania jednostką samorządu terytorialnego (tak lub nie)?

Na 372 gminy biorące udział w badaniu tylko 120 stosuje mierniki niefinansowe, co stanowi 30,61%. Na 67 powiaty biorące udział w badaniu tylko 15 stosuje mierniki niefinansowe, co stanowi 22,39% badanych jednostek. Na siedem województw biorących udział w badaniu tylko sześć stosuje mierniki niefinansowe, co stanowi 85,70% badanych jednostek.

Wyniki badań dotyczących wykorzystania mierników niefinansowych w gminach, powiatach i województwach przedstawiono w tabeli 55.

Tabela 55. Wyniki badań dotyczące wykorzystania mierników niefinansowych w gminach, powiatach i województwach

Lp.	Skala	1	2	3	4	5
		Całkowicie się nie zgadzam	Nie zgadzam się	Ani tak, ani nie	Zgadzam się	Całkowicie się zgadzam
11	**Gminy**					
	Liczba odpowiedzi	2	9	164	204	13
	Struktura w %	0,51	2,30	41,84	52,04	3,32
	Powiaty					
	Liczba odpowiedzi	1	5	32	29	0
	Struktura w %	1,49	7,46	47,76	43,28	0,00
12	**Województwa**					
	Liczba odpowiedzi	0	1	1	4	1
	Struktura w %	0,00	14,30	14,30	57,10	14,30

cd. tabeli 55

Lp.	Skala	1	2	3	4	5
		Całkowicie się nie zgadzam	Nie zgadzam się	Ani tak, ani nie	Zgadzam się	Całkowicie się zgadzam
12	**Gminy**					
	Liczba odpowiedzi	3	24	180	174	11
	Struktura w %	0,77	6,12	45,92	44,39	2,81
	Powiaty					
	Liczba odpowiedzi	2	5	21	39	0
	Struktura w %	2,99	7,46	31,34	58,21	0,00
	Województwa					
	Liczba odpowiedzi	1	1	1	3	1
	Struktura w %	14,30	14,30	14,30	42,90	14,30

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Mierniki niefinansowe według ponad 50% respondentów z badanych gmin i województw pozwalają na ocenę efektywności tych zadań, których nie można zmierzyć przy pomocy mierników finansowych. Natomiast w przypadku powiatów tylko 43,28% respondentów zgadza się z powyższym stwierdzeniem.

Stworzenie wspólnego katalogu mierników niefinansowych dla jednostek samorządu terytorialnego popiera w przypadku gmin 47,20% respondentów, a w odniesieniu do powiatów i województw prawie 60,00% respondentów.

Kolejne dwa pytania dotyczyły wykorzystania wskaźników niefinansowych przez gminy, powiaty i województwa.

13. Czy któraś z koncepcji wykorzystująca wskaźniki niefinansowe do pomiaru dokonań jest wykorzystywana w Pana/i jednostce samorządu terytorialnego?
    a) zrównoważona karta wyników,
    b) raporty społecznej odpowiedzialności,
    c) kluczowe wskaźniki efektywności,
    d) żadna.
14. Które z mierników niefinansowych są wykorzystywane do pomiaru dokonań w Pana/i jednostce samorządu terytorialnego:
    a) mierniki zawarte w normie ISO 37120. Zrównoważony rozwój społeczne – wskaźniki usług miejskich i jakości życia,
    b) mierniki zawarte w wytycznych do raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju (*global reporting initiative*).

W tabeli 56 przedstawiono wyniki badań na poziomie gmin, powiatów i województw dotyczące wykorzystania mierników niefinansowych.

Tabela 56. Wykorzystanie mierników niefinansowych w gminach, powiatach i województwach – wyniki badań

Lp.	Pytanie	Liczba odpowiedzi		Struktura odpowiedzi w %	
		tak	nie	tak	nie
13	**Gminy**				
	Zrównoważona karta wyników	6	386	1,53	98,47
	Raporty CSR	1	391	0,26	99,74
	Kluczowe Wskaźniki Efektywności	11	381	2,81	97,19
	Żadna	376	16	95,92	4,08
	Powiaty				
	Zrównoważona karta wyników	0	67	0,00	100,00
	Raporty CSR	1	66	1,49	98,51
	Kluczowe Wskaźniki Efektywności	1	66	1,49	98,51
	Żadna	65	2	97,01	2,99
	Województwa				
	Zrównoważona karta wyników	0	7	0,00	100,00
	Raporty CSR	0	7	0,00	100,00
	Kluczowe Wskaźniki Efektywności	2	5	28,60	71,40
	Żadna	5	2	71,40	28,60
14	**Gminy**				
	Mierniki ISO 37120	23	369	5,87	94,13
	Mierniki GRI	7	385	1,79	98,21
	Powiaty				
	Mierniki ISO 37120	5	62	7,46	92,54
	Mierniki GRI	0	67	0,00	100,00
	Województwa				
	Mierniki ISO 37120	0	7	0,00	100,00
	Mierniki GRI	1	6	14,30	85,70

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Większość badanych jednostek nie stosuje żadnych koncepcji pomiaru wykorzystujących niefinansowe mierniki. Mierniki pozwalające na ocenę zrównoważonego rozwoju GRI są wykorzystywane zaledwie przez 1,79% gmin i 14,30% województw. Natomiast stosowanie mierników zawartych w normie ISO 37120 deklaruje 5,87% gmin i 7,46% powiatów.

Kolejny etap badań obejmował wnioskowanie statystyczne, które przeprowadzono przy wykorzystaniu programu IBM SPSS Statistica.

W niniejszym opracowaniu wykorzystano następujące testy:

- test Kruskala-Wallisa,
- test Shapiro-Wilka,

- test rangowanych znaków Wilcoxona,
- Test χ^2.

Testy nieparametryczne często są używane w połączeniu z małymi próbkami, ponieważ dla takich próbek nie można przywołać centralnego twierdzenia granicznego. Można ukierunkować je na hipotezę dotyczącą formy, rozproszenia lub lokalizacji (mediana) populacji. W większości wniosków hipoteza dotyczy wartości mediany, różnicy między medianami lub różnic między kilkoma medianami. Kontrastuje to z procedurami parametrycznymi, które koncentrują się głównie na środkach populacji. Jeżeli nie można założyć normalnego modelu dla danych, to testy hipotez dotyczących środków nie mają zastosowania. W celu pokonania tej trudności stworzono testy nieparametryczne (Imam, Mohammed i Abanyam, 2014, s. 2).

Test Kruskala-Wallisa jest nieparametrycznym odpowiednikiem jednoczynnikowej analizy wariancji. Zakłada on, że rozważana zmienna została zmierzona przynajmniej na skali przedziałowej (interwałowej). Za pomocą tego testu oceniamy, czy *n* niezależnych próbek pochodzi z tej samej populacji bądź z populacji z taką samą medianą (Stanisz, 2006, s. 386). Stosuje się go w przypadku, gdy założenia dotyczące normalności rozkładów oraz jednorodności wariancji w każdej grupie nie są spełnione (Sandurska i Szulc, 2016, s. 276).

Jedynym założeniem do zastosowania tego testu jest losowość i niezależność prób pobranych z odpowiednich populacji, liczebności prób mogą być różne, ale cecha powinna być ciągła. Formułowane w tym teście hipotezy przedstawiono poniżej.

Założenia testu:
Danych jest k populacji, w których badana cecha ma rozkład typu ciągłego i dane można rozpatrywać w skali porządkowej. Przez $F_1(x)$, $F_2(x)$, …, $F_k(x)$ dystrybuanty rozpatrywanych populacji.
Z populacji tych wylosowano po n_i (i = 1, …, k) elementów do prób ($n_i \geq 5$).

Test hipotezy:

H_0: Wszystkie k populacji mają takie same rozkłady.

H1: Nie wszystkie k populacji mają takie same rozkłady.

Weryfikacja hipotezy jest oparta na statystyce określonej wzorem:

$$H = \frac{12}{n(n+1)} \sum_{i=1}^{k} \frac{T_i^2}{n_i} - 3(n+1),$$

gdzie: $n = n_1 + n_2 + \ldots + n_k$, a T_i (i = 1, 2, …., k) oznacza sumę rang w każdej próbie oddzielnie. Statystyka powyższa ma asymptotyczny rozkład ^{2} o k–1 stopniach swobody. Wzór ten nie bierze pod uwagę rang wiązanych.

Ze względu na rangi wiązane należy wprowadzić poprawkę, która polega na podzieleniu otrzymanej statystyki H przez wartość poprawki P określonej wzorem:

$$P = 1 - \frac{\sum(k^3 - k)}{n^3 - n},$$

gdzie k jest liczbą pomiarów mających tę samą rangę wiązaną, sumowanie przebiega przez wszystkie grupy rang wiązanych.

Źródło: Na podstawie: (Stanisz, 2006, s. 373; Aczel, 2000, s. 731).

Chociaż hipoteza testu jest wyrażona przez rozkłady badanych populacji, test ten jest najbardziej wrażliwy na różnice w położeniu populacji (Aczel, 2000, s. 731).

Test Shapiro-Wilka to test na normalność kompletnych próbek. Statystyka W ma kilka dobrych cech, a mianowicie może być użyta jako test hipotezy kompozycyjnej, która jest bardzo prosta do obliczenia, gdy dostępna jest tabela współczynników liniowych i test jest dość czuły. W przypadku szerokiej gamy alternatywnych nawet małych próbek ($n < 20$) dane statystyczne są dostosowane do natury ogólnej konfiguracji próbki w zestawieniu z konfiguracją spodziewanych wartości normalnych statystyk (Shapiro i Wilk, 1965, s. 610).

Test rangowanych znaków Wilcoxona jest przydatny do porównywania populacji, dla których mamy obserwacje zestawione w pary. Jest on dobrą alternatywą dla testu t obserwacji zestawionych w pary w przypadkach, gdy nie możemy założyć normalnego rozkładu różnic tych obserwacji (Rosner, Glynn i Mei-Ling, 2006; Jiang, He, Ting, Rosner i Yan, 2017, s. 1). Test ten bierze pod uwagę również wielkość różnicy między obserwacjami zestawionymi w pary, a nie tylko jej znak. Dzieje się to przez uwzględnienie w teście rang tych różnic (Aczel, 2000, s. 724). Test ten stosujemy więc przede wszystkim dla cech jakościowych (Stanisz, 2006, s. 382).

Większość literatury przedmiotu zawierająca opis testu Wilcoxona, zaleca jego stosowanie w przypadku, gdy pojawia się problem normalności rozkładu próby czy poziomu interwałowego pomiaru (Meek, Ozgur i Dunning, 2007, s. 92).

Na wartość Testu χ^2 składa się suma różnic pomiędzy liczebnościami obserwowanymi i teoretycznymi, podniesionymi do kwadratu i podzielonych przez liczebności teoretyczne. Im większa rozbieżność pomiędzy liczebnościami obserwowanymi i teoretycznymi, tym większa wartość testu χ^2 (Wieczorkowska, Kochański i Eljaszuk, 2004, s. 272).

Test hipotezy:
H_0: Różnica median populacji 1 i 2 wynosi zero.
H_1: Różnica median populacji 1 i 2 jest różna od zero.

Źródło: Na podstawie: (Wieczorkowska, Kochański i Eljaszuk, 2004, s. 272).

Pierwsza część wnioskowania statystycznego obejmowała ocenę pytań dotyczących roli sprawozdawczości budżetowej i finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego. Badania rozpoczęto od przeprowadzenia testu na normalność rozkładu zmiennych (tabela 57) dla pytań dotyczących sprawozdawczości finansowej i budżetowej w gminach.

Tabela 57. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych

Pytanie	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0,83	392	0,000
Pytanie 1b	0,91	392	0,000
Pytanie 2a	0,81	392	0,000
Pytanie 2b	0,86	392	0,000
Pytanie 3a	0,85	392	0,000
Pytanie 3b	0,87	392	0,000
Pytanie 4a	0,83	392	0,000
Pytanie 4b	0,84	392	0,000
Pytanie 5a	0,91	392	0,000
Pytanie 5b	0,89	392	0,000

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wyniki przeprowadzanego testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych wykazały, że żadna ze zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. Wobec tego przeprowadzono test nieparametryczny Wilcoxona w celu sprawdzenia istotności różnic pomiędzy przydatnością sprawozdań budżetowych a przydatnością sprawozdań finansowych według opinii respondentów z badanych gmin (tabela 58).

W pytaniach 1, 2, 3 i 5 przydatność sprawozdań budżetowych była istotnie wyższa niż przydatność sprawozdań finansowych. Sprawozdania budżetowe według badanych respondentów w gminach odgrywały większą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych. W większym stopniu sprawozdania budżetowe pozwalały na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej. Również informacje zawarte w sprawozdaniach budżetowych były bardziej zrozumiałe niż sprawozdania finansowe dla mieszkańców gmin.

Tabela 58. Test Wilcoxona

Pytania	*Z*	Istotność	Suma rang	
			ujemnych	dodatnich
Pytanie 1b – Pytanie 1a	–9,25	0,000	13 908,5	1 667,5
Pytanie 2b – Pytanie 2a	–6,02	0,000	9 070,5	2 710,5
Pytanie 3b – Pytanie 3a	–6,08	0,000	6 880,0	1 766,0
Pytanie 4b – Pytanie 4a	–0,53	0,596	1 593,5	1 809,5
Pytanie 5b – Pytanie 5a	–5,44	0,000	4 783,0	1 322,0

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W pytaniu 4 różnice nie były istotne – informacje zawarte zarówno w sprawozdaniach budżetowych, jak i finansowych były zrozumiałe w takim samym stopniu dla pracowników jednostek samorządu terytorialnego.

Kolejny etap badań dotyczył oceny reprezentatywności badanej próby – gmin ze względu na ich rodzaj. Wyniki przeprowadzonych badań przedstawiają tabele 59 i 60.

Tabela 59. Liczebności oczekiwane i obserwowane

Rodzaj gminy	Liczebność obserwowana	Liczebność oczekiwana
Wiejska	237	244,9
Miejska	46	47,8
Miejsko-wiejska	109	99,3

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W celu sprawdzenia reprezentatywności próby ze względu na rodzaj gminy wykorzystano test chi kwadrat (tabela 59). W badanej próbie było 237 gmin wiejskich, 46 gmin miejskich oraz 109 gmin miejsko-wiejskich. W całej populacji było 1548 gmin wiejskich, 302 gmin miejskich oraz 628 gmin miejsko-wiejskich.

Tabela 60. Test chi kwadrat

Chi-kwadrat	*df*	Istotność
1,26	2	0,533

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W wyniku przeprowadzonego testu Chi-kwadrat nie uzyskano istotnych różnic pomiędzy próbą i populacją. Próbę można uznać za reprezentatywną. Wobec tego przeprowadzono test na normalność rozkładu zmiennych w podziale na grupy – według rodzaju gminy. Wyniki przeprowadzonego testu Shapiro-Wilka przedstawia tabela 61.

Tabela 61. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według rodzaju gminy)

Pytanie	Rodzaj gminy	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	wiejska	0,82	237	0,000
	miejska	0,86	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,83	109	0,000
Pytanie 1b	wiejska	0,90	237	0,000
	miejska	0,92	46	0,004
	miejsko-wiejska	0,90	109	0,000
Pytanie 2a	wiejska	0,79	237	0,000
	miejska	0,81	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,82	109	0,000
Pytanie 2b	wiejska	0,84	237	0,000
	miejska	0,90	46	0,001
	miejsko-wiejska	0,86	109	0,000
Pytanie 3a	wiejska	0,84	237	0,000
	miejska	0,84	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,85	109	0,000
Pytanie 3b	wiejska	0,85	237	0,000
	miejska	0,90	46	0,001
	miejsko-wiejska	0,87	109	0,000
Pytanie 4a	wiejska	0,82	237	0,000
	miejska	0,84	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,83	109	0,000
Pytanie 4b	wiejska	0,83	237	0,000
	miejska	0,85	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,85	109	0,000
Pytanie 5a	wiejska	0,91	237	0,000
	miejska	0,85	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,90	109	0,000
Pytanie 5b	wiejska	0,90	237	0,000
	miejska	0,77	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,90	109	0,000
Pytanie 6	wiejska	0,90	237	0,000
	miejska	0,90	46	0,001
	miejsko-wiejska	0,89	109	0,000
Pytanie 7a	wiejska	0,90	237	0,000
	miejska	0,87	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,88	109	0,000

cd. tabeli 61

Pytanie	Rodzaj gminy	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 7b	wiejska	0,92	237	0,000
	miejska	0,91	46	0,002
	miejsko-wiejska	0,93	109	0,000
Pytanie 7c	wiejska	0,76	237	0,000
	miejska	0,79	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,81	109	0,000
Pytanie 7d	wiejska	0,77	237	0,000
	miejska	0,78	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,81	109	0,000
Pytanie 8a	wiejska	0,87	237	0,000
	miejska	0,87	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,89	109	0,000
Pytanie 8b	wiejska	0,81	237	0,000
	miejska	0,81	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,80	109	0,000
Pytanie 8c	wiejska	0,91	237	0,000
	miejska	0,91	46	0,002
	miejsko-wiejska	0,93	109	0,000
Pytanie 8d	wiejska	0,89	237	0,000
	miejska	0,91	46	0,001
	miejsko-wiejska	0,90	109	0,000
Pytanie 9	wiejska	0,89	237	0,000
	miejska	0,89	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,89	109	0,000
Pytanie 11	wiejska	0,78	237	0,000
	miejska	0,74	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,74	109	0,000
Pytanie 12	wiejska	0,80	237	0,000
	miejska	0,81	46	0,000
	miejsko-wiejska	0,80	109	0,000

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych wskazuje, że żadna ze zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. Dlatego przeprowadzono test Kruskala-Wallisa, który pozwala na sprawdzenie istotności różnic w odpowiedziach pomiędzy gminami wiejskimi, miejskimi i miejsko – wiejskimi. Wyniki przeprowadzonych badań przedstawiono w tabeli 62.

Tabela 62. Test Kruskala-Wallisa

Numer pytania	Chi kwadrat	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0,32	2	0,853
Pytanie 1b	3,92	2	0,141
Pytanie 2a	0,59	2	0,745
Pytanie 2b	4,63	2	0,099
Pytanie 3a	4,57	2	0,102
Pytanie 3b	7,01	2	0,030
Pytanie 4a	0,65	2	0,723
Pytanie 4b	1,30	2	0,521
Pytanie 5a	0,39	2	0,822
Pytanie 5b	0,05	2	0,977
Pytanie 6	1,48	2	0,478
Pytanie 7a	4,27	2	0,118
Pytanie 7b	4,99	2	0,083
Pytanie 7c	0,39	2	0,822
Pytanie 7d	0,42	2	0,812
Pytanie 8a	0,66	2	0,719
Pytanie 8b	0,58	2	0,748
Pytanie 8c	0,08	2	0,960
Pytanie 8d	0,02	2	0,989
Pytanie 9	0,52	2	0,772
Pytanie 11	5,69	2	0,058
Pytanie 12	2,03	2	0,362

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Przeprowadzony test Kruskala-Wallisa wykazał istotne różnice w pytaniu 3b dotyczącym stopnia, w jakim informacje zawarte w sprawozdawczości budżetowej i finansowej pozwalają na ocenę gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Wykonano testy *post hoc*, których wyniki przedstawiono w tabeli 63.

Tabela 63. Testy *post hoc*

Pytanie	Istotność			Średnia ranga		
	wiejska–miejska	wiejska–miejsko-wiejska	miejska–miejsko-wiejska	wiejska	miejska	miejsko-wiejska
				(*N* = 237)	(*N* = 46)	(*N* = 109)
Pytanie 3b	0,020	0,079	0,329	207,41	166,73	185,35

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Przydatność sprawozdań finansowych do oceny gospodarki finansowej w gminach wiejskich była istotnie wyższa niż w gminach miejskich. W żadnej z pozostałych odpowiedzi nie uzyskano istotnych różnic.

Kolejny etap badań dotyczył oceny różnic w odpowiedziach respondentów ze względu na wielkość gminy. Dla potrzeb przeprowadzenia tych badań gminy zostały podzielone na trzy przedziały liczbowe, które przedstawiono w tabeli 64.

Tabela 64. Rozkład badanych gmin – ze względu na liczbę mieszkańców

Wielkość gminy (liczba mieszkańców)	Liczba gmin	Udział w strukturze %
0-10 000	259	66,07
10 001–25 000	90	22,96
Powyżej 25 000	43	10,97
Razem	392	100,00

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W strukturze badanych jednostek aż 66,07% stanowiły gminy, których liczba mieszkańców nie przekraczała 10 000 mieszkańców. Gminy, w których liczba mieszkańców mieściła się w przedziale 10 001–25 000, stanowiły 22,96% ogółu badanych jednostek. Natomiast pozostałe 10,97% stanowiły gminy, których liczba mieszkańców była wyższa od 25 000.

Dalej przeprowadzono test normalności rozkładu zmiennych, którego wyniki przedstawiono w tabeli 65.

Tabela 65. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według wielkości gminy)

Pytanie	Wielkość gminy	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0–10 000	0,82	259	0,000
	10 001–25 000	0,86	90	0,000
	powyżej 25 000	0,85	43	0,000
Pytanie 1b	0–10 000	0,89	259	0,000
	10 001–25 000	0,92	90	0,000
	powyżej 25 000	0,91	43	0,002
Pytanie 2a	0–10 000	0,80	259	0,000
	10 001–25 000	0,81	90	0,000
	powyżej 25 000	0,79	43	0,000
Pytanie 2b	0–10 000	0,84	259	0,000
	10 001–25 000	0,87	90	0,000
	powyżej 25 000	0,86	43	0,000

cd. tabeli 65

Pytanie	Wielkość gminy	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 3a	0–10 000	0,84	259	0,000
	10 001–25 000	0,87	90	0,000
	powyżej 25 000	0,83	43	0,000
Pytanie 3b	0–10 000	0,85	259	0,000
	10 001–25 000	0,89	90	0,000
	powyżej 25 000	0,89	43	0,001
Pytanie 4a	0–10 000	0,83	259	0,000
	10 001–25 000	0,82	90	0,000
	powyżej 25 000	0,81	43	0,000
Pytanie 4b	0–10 000	0,84	259	0,000
	10 001–25 000	0,84	90	0,000
	powyżej 25 000	0,81	43	0,000
Pytanie 5a	0–10 000	0,91	259	0,000
	10 001–25 000	0,90	90	0,000
	powyżej 25 000	0,88	43	0,000
Pytanie 5b	0–10 000	0,90	259	0,000
	10 001–25 000	0,88	90	0,000
	powyżej 25 000	0,83	43	0,000
Pytanie 6	0–10 000	0,90	259	0,000
	10 001–25 000	0,91	90	0,000
	powyżej 25 000	0,89	43	0,001
Pytanie 7a	0–10 000	0,90	259	0,000
	10 001–25 000	0,89	90	0,000
	powyżej 25 000	0,78	43	0,000
Pytanie 7b	0–10 000	0,92	259	0,000
	10 001–25 000	0,93	90	0,000
	powyżej 25 000	0,92	43	0,008
Pytanie 7c	0–10 000	0,78	259	0,000
	10 001–25 000	0,78	90	0,000
	powyżej 25 000	0,78	43	0,000
Pytanie 7d	0–10 000	0,78	259	0,000
	10 001–25 000	0,81	90	0,000
	powyżej 25 000	0,74	43	0,000
Pytanie 8a	0–10 000	0,88	259	0,000
	10 001–25 000	0,89	90	0,000
	powyżej 25 000	0,83	43	0,000
Pytanie 8b	0–10 000	0,82	259	0,000
	10 001–25 000	0,79	90	0,000
	powyżej 25 000	0,68	43	0,000

cd. tabeli 65

Pytanie	Wielkość gminy	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 8c	0–10 000	0,91	259	0,000
	10 001–25 000	0,92	90	0,000
	powyżej 25 000	0,90	43	0,002
Pytanie 8d	0–10 000	0,90	259	0,000
	10 001–25 000	0,89	90	0,000
	powyżej 25 000	0,86	43	0,000
Pytanie 9	0–10 000	0,89	259	0,000
	10 001–25 000	0,91	90	0,000
	powyżej 25 000	0,90	43	0,001
Pytanie 11	0–10 000	0,78	259	0,000
	10 001–25 000	0,73	90	0,000
	powyżej 25 000	0,73	43	0,000
Pytanie 12	0–10 000	0,80	259	0,000
	10 001–25 000	0,75	90	0,000
	powyżej 25 000	0,80	43	0,000

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wyniki przeprowadzonego testu Shapiro-Wilka wskazują, że żadna ze zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. W celu ustalenia istotności różnic w odpowiedziach pomiędzy gminami różnej wielkości przeprowadzono test Kruskala-Wallisa (tabela 66).

Tabela 66. Test Kruskala-Wallisa

Pytanie	Chi kwadrat	*df*	Istotność
Pytanie1a	3,80	2	0,150
Pytanie 1b	8,29	2	0,016
Pytanie 2a	1,47	2	0,478
Pytanie 2b	7,59	2	0,022
Pytanie 3a	6,83	2	0,033
Pytanie 3b	7,14	2	0,028
Pytanie 4a	0,05	2	0,975
Pytanie 4b	0,60	2	0,740
Pytanie 5a	0,90	2	0,637
Pytanie 5b	0,15	2	0,929
Pytanie 6	3,62	2	0,163
Pytanie 7a	13,95	2	0,001
Pytanie 7b	9,65	2	0,008
Pytanie 7c	0,55	2	0,761

cd. tabeli 66

Pytanie	Chi kwadrat	*df*	Istotność
Pytanie 7d	1,19	2	0,552
Pytanie 8a	2,80	2	0,246
Pytanie 8b	3,68	2	0,159
Pytanie 8c	4,84	2	0,089
Pytanie 8d	3,65	2	0,161
Pytanie 9	0,92	2	0,632
Pytanie 11	12,34	2	0,002
Pytanie 12	13,83	2	0,001

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W odpowiedziach na pytania 1b, 2b, 3a, 3b, 7a, 7b, 11 i 12 uzyskano istotne różnice. Wykonano testy *post hoc*, których wyniki przedstawiono w tabeli 67.

Tabela 67. Testy *post hoc*

Pytanie	Istotność			Średnia ranga		
	Od 0–10 000 do 10 001–25 000	Od 0–10 000 do powyżej 25 000	Od 10 001–25 000 do powyżej 25 000	0–10 000 (*N* = 259)	10 001–25 000 (*N* = 90)	Powyżej 25 000 (*N* = 43)
Pytanie 1b	0,005	0,985	0,064	205,34	166,99	205,00
Pytanie 2b	0,006	0,478	0,237	206,28	169,76	193,58
Pytanie 3a	0,009	0,515	0,253	205,63	171,36	194,12
Pytanie 3b	0,009	0,296	0,426	206,52	171,82	187,84
Pytanie 7a	0,048	0,000	0,072	183,58	209,91	246,27
Pytanie 7b	0,932	0,002	0,006	190,75	189,60	245,56
Pytanie 11	0,017	0,003	0,283	184,34	213,71	233,72
Pytanie 12	0,024	0,001	0,139	183,86	212,03	240,10

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Rola sprawozdań finansowych w podejmowaniu decyzji zarządczych w gminach o liczbie mieszkańców 0–10 000 była istotnie wyższa niż w gminach, w których liczba mieszkańców kształtowała się w przedziale 10 001–25 000. Przydatność sprawozdań finansowych do oceny sytuacji finansowej w gminach o liczbie mieszkańców od 0 do 10 000 była istotnie wyższa niż w gminach większych w przedziale 10 001–25 000. Przydatność sprawozdań budżetowych do oceny gospodarki finansowej w gminach o liczbie mieszkańców 0–10 000 była istotnie wyższa niż w gminach większych 10 001–25 000 mieszkańców. Przydatność sprawozdań finansowych do oceny gospodarki finansowej w gminach,

w których liczba mieszkańców kształtowała się w przedziale 0–10 000 była istotnie wyższa niż w gminach większych 10 001–25 000.

Częstość stosowania porównań w czasie w gminach mniejszych w przedziale 0–10 000 mieszkańców była istotnie niższa niż w gminach większych 10 001–25 000 i powyżej 25 000. Częstość stosowania porównań w przestrzeni w gminach powyżej 25 000 mieszkańców była istotnie wyższa niż w gminach o wielkości 0–10 000 i w przedziale 10 001–25 000.

Przydatność mierników niefinansowych do oceny efektywności zadań w gminach małych w przedziale od 0 do 10 000 mieszkańców była istotnie niższa w opinii respondentów niż w gminach większych, w których liczba mieszkańców kształtowała się w przedziale od 10 001 do 25 000 mieszkańców i powyżej 25 000. Ocena walorów poznawczych katalogu mierników niefinansowych według respondentów w gminach o liczbie mieszkańców do 10 000 była istotnie niższa, niż w gminach większych, których liczba mieszkańców kształtowała się w przedziale od 10 001 do 25 000 i powyżej 25 000. W pozostałych odpowiedziach nie uzyskano istotnych różnic.

W dalszej części badań przeprowadzono test na normalność rozkładu zmiennych w badanych powiatach, wyniki przeprowadzonych badań przedstawia tabela 68.

Tabela 68. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych

Pytanie	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0,81	67	0,000
Pytanie 1b	0,91	67	0,000
Pytanie 2a	0,81	67	0,000
Pytanie 2b	0,88	67	0,000
Pytanie 3a	0,83	67	0,000
Pytanie 3b	0,91	67	0,000
Pytanie 4a	0,86	67	0,000
Pytanie 4b	0,85	67	0,000
Pytanie 5a	0,90	67	0,000
Pytanie 5b	0,86	67	0,000

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wyniki przeprowadzonego testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych wskazują, że żadna ze zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. Kolejny etap badań dotyczył sprawdzenia różnic, w ocenie respondentów z badanych powiatów, przydatności sprawozdawczości budżetowej i finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego. W tabeli 69 przedstawiono wyniki przeprowadzonego testu Wilcoxona.

Tabela 69. Test Wilcoxona

Pytania	*Z*	Istotność	Suma rang	
			ujemnych	dodatnich
Pytanie 1b – Pytanie 1a	–3,93	0,000	759,0	144,0
Pytanie 2b – Pytanie 2a	–2,62	0,009	471,5	158,5
Pytanie 3b – Pytanie 3a	–3,62	0,000	429,0	67,0
Pytanie 4b – Pytanie 4a	–0,18	0,855	121,0	132,0
Pytanie 5b – Pytanie 5a	–3,10	0,002	294,5	56,5

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

W celu sprawdzenia istotności różnic pomiędzy przydatnością sprawozdań budżetowych a przydatnością sprawozdań finansowych wykonano test Wilcoxona. W odpowiedziach na pytania 1, 2, 3 i 5 przydatność sprawozdań budżetowych była istotnie wyższa niż przydatność sprawozdań finansowych. Oznacza to, że sprawozdania budżetowe według badanych respondentów odgrywały większą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych. W większym stopniu na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej pozwalały sprawozdania budżetowe. Również informacje zawarte w sprawozdaniach budżetowych były bardziej zrozumiałe niż sprawozdania finansowe dla mieszkańców jednostek samorządu terytorialnego według badanych respondentów. W odpowiedzi na pytanie 4 dotyczącym czytelności informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych i budżetowych dla pracowników jednostek samorządu terytorialnego różnice nie były istotne.

Kolejny etap badań obejmował badania różnic w odpowiedziach respondentów w powiatach z punktu widzenia ich wielkości. W tabeli 70 przedstawiono wyniki testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych.

Tabela 70. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według wielkości powiatów)

Pytanie	Wielkość powiatu	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	25 001–50 000	0,78	17	0,001
	50 001–75 000	0,79	20	0,001
	75 001–100 000	0,77	13	0,003
	powyżej 100 000	0,84	17	0,009
Pytanie 1b	25 001–50 000	0,92	17	0,173
	50 001–75 000	0,85	20	0,006
	75 001–100 000	0,87	13	0,051
	powyżej 100 000	0,90	17	0,075
Pytanie 2a	25 001–50 000	0,84	17	0,007
	50 001–75 000	0,83	20	0,003
	75 001–100 000	0,80	13	0,006
	powyżej 100 000	0,77	17	0,001

cd. tabeli 70

Pytanie	Wielkość powiatu	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 2b	25 001–50 000	0,77	17	0,001
	50 001–75 000	0,84	20	0,004
	75 001–100 000	0,87	13	0,053
	powyżej 100 000	0,86	17	0,018
Pytanie 3a	25 001–50 000	0,86	17	0,013
	50 001–75 000	0,83	20	0,003
	75 001–100 000	0,81	13	0,010
	powyżej 100 000	0,84	17	0,009
Pytanie 3b	25 001–50 000	0,81	17	0,003
	50 001–75 000	0,91	20	0,074
	75 001–100 000	0,91	13	0,174
	powyżej 100 000	0,93	17	0,205
Pytanie 4a	25 001–50 000	0,85	17	0,012
	50 001–75 000	0,81	20	0,001
	75 001–100 000	0,86	13	0,043
	powyżej 100 000	0,85	17	0,012
Pytanie 4b	25 001–50 000	0,78	17	0,001
	50 001–75 000	0,80	20	0,001
	75 001–100 000	0,89	13	0,106
	powyżej 100 000	0,87	17	0,021
Pytanie 5a	25 001–50 000	0,87	17	0,021
	50 001–75 000	0,89	20	0,024
	75 001–100 000	0,92	13	0,227
	powyżej 100 000	0,86	17	0,013
Pytanie 5b	25 001–50 000	0,84	17	0,007
	50 001–75 000	0,89	20	0,033
	75 001–100 000	0,82	13	0,013
	powyżej 100 000	0,82	17	0,004
Pytanie 6	25 001–50 000	0,86	17	0,016
	50 001–75 000	0,95	20	0,302
	75 001–100 000	0,93	13	0,332
	powyżej 100 000	0,92	17	0,124
Pytanie 7a	25 001–50 000	0,87	17	0,022
	50 001–75 000	0,79	20	0,001
	75 001–100 000	0,68	13	0,000
	powyżej 100 000	0,84	17	0,008

cd. tabeli 70

Pytanie	Wielkość powiatu	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 7b	25 001–50 000	0,94	17	0,301
	50 001–75 000	0,87	20	0,014
	75 001–100 000	0,85	13	0,031
	powyżej 100 000	0,90	17	0,062
Pytanie 7c	25 001–50 000	0,63	17	0,000
	50 001–75 000	0,72	20	0,000
	75 001–100 000	0,71	13	0,001
	powyżej 100 000	0,83	17	0,006
Pytanie 7d	25 001–50 000	0,64	17	0,000
	50 001–75 000	0,75	20	0,000
	75 001–100 000	0,75	13	0,002
	powyżej 100 000	0,83	17	0,005
Pytanie 8a	25 001–50 000	0,84	17	0,009
	50 001–75 000	0,85	20	0,006
	75 001–100 000	0,93	13	0,332
	powyżej 100 000	0,86	17	0,017
Pytanie 8b	25 001–50 000	0,64	17	0,000
	50 001–75 000	0,80	20	0,001
	75 001–100 000	0,80	13	0,007
	powyżej 100 000	0,78	17	0,001
Pytanie 8c	25 001–50 000	0,88	17	0,029
	50 001–75 000	0,83	20	0,003
	75 001–100 000	0,95	13	0,589
	powyżej 100 000	0,78	17	0,001
Pytanie 8d	25 001–50 000	0,81	17	0,003
	50 001–75 000	0,82	20	0,002
	75 001–100 000	0,89	13	0,101
	powyżej 100 000	0,88	17	0,032
Pytanie 9	25 001–50 000	0,90	17	0,064
	50 001–75 000	0,90	20	0,034
	75 001–100 000	0,89	13	0,093
	powyżej 100 000	0,95	17	0,451
Pytanie 11	25 001–50 000	0,77	17	0,001
	50 001–75 000	0,74	20	0,000
	75 001–100 000	0,53	13	0,000
	powyżej 100 000	0,82	17	0,004

cd. tabeli 70

Pytanie	Wielkość powiatu	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 12	25 001–50 000	0,68	17	0,000
	50 001–75 000	0,68	20	0,000
	75 001–100 000	0,65	13	0,000
	powyżej 100 000	0,80	17	0,002

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wyniki przeprowadzonego testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych zawarte w tabeli 70 wskazują, że w każdym z pytań część zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. Dlatego przeprowadzono dla badanych powiatów test Kruskala-Wallisa, którego wyniki przedstawia tabela 71.

Tabela 71. Test Kruskala-Wallisa

Pytanie	Chi-kwadrat	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0,66	3	0,884
Pytanie 1b	1,32	3	0,725
Pytanie 2a	0,03	3	0,999
Pytanie 2b	0,88	3	0,830
Pytanie 3a	2,02	3	0,568
Pytanie 3b	1,00	3	0,802
Pytanie 4a	0,92	3	0,821
Pytanie 4b	2,11	3	0,549
Pytanie 5a	0,48	3	0,924
Pytanie 5b	2,79	3	0,425
Pytanie 6	2,25	3	0,523
Pytanie 7a	4,62	3	0,202
Pytanie 7b	4,20	3	0,241
Pytanie 7c	2,70	3	0,440
Pytanie 7d	2,61	3	0,455
Pytanie 8a	2,27	3	0,518
Pytanie 8b	4,88	3	0,181
Pytanie 8c	3,02	3	0,388
Pytanie 8d	3,70	3	0,296
Pytanie 9	1,38	3	0,711
Pytanie 11	10,88	3	0,012
Pytanie 12	1,96	3	0,581

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wykonany w celu sprawdzenia istotności różnic pomiędzy powiatami różnej wielkości test Kruskala-Wallisa w odpowiedzi na pytanie 11 wykazał istotne różnice. Wykonano testy *post hoc*, których wyniki przedstawiono w tabeli 72.

Tabela 72. Testy *post-hoc*

Pytanie	Istotność					
	Od 25 001–50 000 do 50 001–75 000	Od 25 001–50 000 do 75 001–100 000	Od 25 001–50 000 do powyżej 100 000	Od 50 001–75 000 do 75 001–100 000	Od 50 001–75 000 do powyżej 100 000	Od 75 001–100 000 do powyżej 100 000
Pytanie 11	0,107	0,004	0,930	0,144	0,128	0,006

Średnia ranga			
25 001–50 000	50 001–75 000	75 001–100 000	Powyżej 100 000
(*N* = 17)	(*N* = 20)	(*N* = 13)	(*N* = 17)
27,50	36,83	45,96	28,03

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Przydatność mierników niefinansowych do oceny efektywności zadań w powiatach o liczbie mieszkańców kształtujących się w przedziale 75 001–100 000 była istotnie wyższa, niż w powiatach mniejszych 25 001–50 000 mieszkańców i powyżej 100 000. W pozostałych pytaniach różnice nie były istotne.

Kolejny etap badań dotyczył oceny rozkładu normalności zmiennych dla badanych województw. Wyniki przeprowadzonego testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych przedstawia tabela 73.

Tabela 73. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych

Pytania	Statystyka	*df*	Istotność
Pytanie 1a	0,82	7	0,064
Pytanie 1b	0,82	7	0,062
Pytanie 2a	0,95	7	0,752
Pytanie 2b	0,86	7	0,139
Pytanie 3a	0,72	7	0,006
Pytanie 3b	0,60	7	0,000
Pytanie 4a	0,72	7	0,006
Pytanie 4b	0,79	7	0,029
Pytanie 5a	0,88	7	0,215
Pytanie 5b	0,82	7	0,062

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Wyniki przeprowadzonego w tabeli 73 testu Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych wskazują, że część zmiennych nie podlegała rozkładowi normalnemu. Następnie przeprowadzono badania dotyczące różnic pomiędzy przydatnością sprawozdań budżetowych i finansowych w opinii respondentów z badanych województw – tabela 74.

Tabela 74. Test Wilcoxona

Pytanie	Z	Istotność	Suma rang	
			ujemnych	dodatnich
Pytanie 1b – Pytanie 1a	–1,30	0,194	8,5	1,5
Pytanie 2b – Pytanie 2a	0,00	1,000	1,5	1,5
Pytanie 3b – Pytanie 3a	–1,34	0,180	3,0	0,0
Pytanie 4b – Pytanie 4a	–0,82	0,414	4,5	1,5
Pytanie 5b – Pytanie 5a	–0,56	0,577	6,5	3,5

Źródło: Na podstawie przeprowadzonych badań.

Test Wilcoxona (tabela 74) przeprowadzony w celu sprawdzenia istotności różnic pomiędzy przydatnością sprawozdań budżetowych a przydatnością sprawozdań finansowych wykazał, że w żadnym pytaniu różnice nie były istotne.

3. WNIOSKI Z PRZEPROWADZONYCH BADAŃ

Wyniki pierwszej części przeprowadzonych badań wskazują, że według wszystkich respondentów zarówno z gmin, powiatów, jak i samorządów województw sprawozdawczość budżetowa odgrywa znacznie większą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych niż sprawozdawczość finansowa.

Na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej według wszystkich respondentów w większym stopniu pozwalają sprawozdania budżetowe niż finansowe.

Potwierdzają to również wyniki badań dla gmin przeprowadzone na podstawie testu Wilcoxona. Sprawozdania budżetowe według badanych respondentów w gminach odgrywały większą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych. W większym stopniu sprawozdania budżetowe pozwalały na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej. Również informacje zawarte w sprawozdaniach budżetowych były bardziej zrozumiałe niż sprawozdania finansowe dla mieszkańców gmin.

Jednostki samorządu terytorialnego koncentrują się głównie na redystrybucji środków pieniężnych w ramach budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Jest to oczywiste, ponieważ budżet jest podstawą gospodarki finansowej

jednostek samorządu terytorialnego. Jednak marginalizowanie sprawozdawczości finansowej powoduje, że obraz jednostki samorządu terytorialnego, stworzony na podstawie sprawozdawczości budżetowej, nie jest pełny.

Sprawozdanie, aby było użyteczne, musi zawierać informacje, których oczekują interesariusze. Z kolei przydatne może być tylko wtedy, gdy będzie zawierało informacje o odpowiednim stopniu szczegółowości i rzetelności (Garstecki, 2014, s. 11).

W odniesieniu do sprawozdawczości finansowej szczegółowość prezentowanych danych jest niewystarczająca, a to może zmniejszać przydatność sprawozdania finansowego (Micherda, 2012, s. 8).

Według respondentów zawartość sprawozdań budżetowych i finansowych jest zrozumiała dla pracowników jednostek samorządu terytorialnego. Natomiast według większości respondentów (pracowników jednostek samorządu terytorialnego) zawartość sprawozdań zarówno finansowych, jak i budżetowych jest niezrozumiała dla mieszkańców wspólnoty samorządowej. Mieszkańcy powinni rozumieć, na co są wydatkowane środki publiczne, to oni tworzą wspólnotę samorządową. A. Kamela-Sowińska (2011) podkreśla, że użytkownikiem sprawozdań finansowych jest każda osoba, która podejmuje wiążące decyzje na podstawie sprawozdań finansowych.

Zarówno sprawozdania finansowe, jak i budżetowe są podstawą do przeprowadzenia oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Przygotowanie analizy wymaga wykorzystania do tego celu odpowiednio skonstruowanych wskaźników finansowych. W jakim stopniu, wobec tego, wskaźniki finansowe pozwalają na kompleksową ocenę sytuacji finansowej jednostki samorządu terytorialnego?

Większość badanych respondentów uważa, że wskaźniki finansowe w średnim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego. W opinii 41,58% respondentów z badanych gmin wskaźniki finansowe w średnim stopniu, a dla 29,33% badanych w bardzo niewielkim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego. Według 71,40% respondentów z badanych powiatów wskaźniki finansowe w średnim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządów terytorialnych. Również aż 71,40% respondentów z samorządów województwa uważa, że wskaźniki niefinansowe w średnim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządów terytorialnych.

Otrzymane wyniki przeprowadzonych badań sondażowych wskazują, że wskaźniki finansowe nie pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego.

Jednostki samorządu terytorialnego przeprowadzają najczęściej wstępną analizę kondycji i gospodarki finansowej. Oznacza to, że dokonują oceny struktury

poszczególnych dochodów i wydatków ujętych zgodnie z klasyfikacją budżetową, oraz dynamiki ich zmian w czasie.

W ramach analizy wskaźnikowej ponad połowa respondentów badanych jednostek samorządu terytorialnego deklaruje, że często i bardzo często przeprowadza analizę zdolności do bieżącej regulacji zobowiązań. Analizę stopnia zadłużenia często i bardzo często przeprowadza prawie 70% badanych jednostek.

Natomiast analiza atrakcyjności jest przeprowadzana często i bardzo często przez zaledwie 17,61% badanych respondentów. Analiza samodzielności finansowej jest przeprowadzana często i bardzo często przez 40,05% badanych gmin. W powiatach analizę atrakcyjności przeprowadza często i bardzo często 10,45% respondentów, a ocenę samodzielności finansowej 38,80%. Podobnie w województwach w mniejszym stopniu przeprowadzana jest analiza atrakcyjności i samodzielności finansowej.

Pierwsza część przeprowadzonych badań wskazuje, że istnieje potrzeba dostarczenia informacji, których nie dają w pełni sprawozdania budżetowe i finansowe. Informacje zawarte w sprawozdaniach finansowych i budżetowych nie są zrozumiałe dla mieszkańców wspólnoty, którzy są potencjalnymi ich odbiorcami. Z przeprowadzonych badań wynika również, że pomiar wyników przy pomocy wskaźników finansowych nie pozwala, według respondentów, na ocenę wszystkich obszarów działalności gmin, powiatów i województw.

Czy można wobec tego wykorzystać do tego celu mierniki niefinansowe?

Mierniki niefinansowe według ponad 50% respondentów z badanych gmin i województw pozwalają na ocenę efektywności tych zadań, których nie można zmierzyć przy pomocy mierników finansowych. Natomiast w przypadku powiatów tylko 43,28% respondentów zgadza się z powyższym stwierdzeniem.

W sprawie wykorzystania mierników niefinansowych pracownicy gmin i województw uważali, za słuszne wykorzystanie mierników niefinansowych do oceny efektywności jednostek samorządu terytorialnego. Mniejsze poparcie dla koncepcji wykorzystującej mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego deklarowali pracownicy powiatów.

Stworzenie wspólnego katalogu mierników niefinansowych dla gmin i powiatów popiera w przypadku gmin 47,20% respondentów, a w odniesieniu do powiatów i województw prawie 60,00% respondentów.

Warto zaznaczyć, że przydatność mierników niefinansowych do oceny efektywności zadań (wyniki testu Kruskala-Wallisa) w gminach małych była istotnie niższa w opinii respondentów niż w gminach większych. Podobnie ocena walorów poznawczych katalogu mierników niefinansowych według respondentów w gminach o małej liczbie mieszkańców małych była istotnie niższa niż w gminach większych.

Mniejsze przyzwolenie na tworzenie wspólnego katalogu mierników niefinansowych w gminach (szczególnie tych małych) może wynikać z obawy przed

obciążeniem nowymi obowiązkami związanymi z koniecznością ich przygotowania.

Wyniki dalszej części badań wskazują, że pomiar dokonań z uwzględnieniem mierników niefinansowych jest akceptowany przez połowę ankietowanych pracowników. Oznacza to, że jest to ważne zagadnienie, tym bardziej że ideę stworzenia wspólnego katalogu mierników niefinansowych poparła również prawie połowa respondentów.

Wobec jednostek samorządu terytorialnego wzrasta presja związana z pomiarem efektów realizowanych zadań przez gminy, powiaty i województwa. Dlatego informacje dostarczane tylko przez mierniki finansowe nie są wystarczające dla przedstawienia efektów działalności jednostek we wszystkich obszarach ich działalności.

Ze względu na specyfikę funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego we wszystkich obszarach działalności nie można pokazać wyników, wykorzystując tylko mierniki finansowe. Jednostki samorządu nie funkcjonują po to, żeby generować zysk, a większość świadczonych przez nie usług jest realizowana nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie. Nie można, jak w przypadku podmiotów komercyjnych, wykorzystać wyniku finansowego jako podstawy do oceny efektywności ich funkcjonowania.

Wyniki ostatniej części badań wskazują, że większość badanych jednostek nie stosuje żadnych koncepcji pomiaru wykorzystujących niefinansowe mierniki.

Reasumując, przeprowadzone badania pozwalają na sfomułowanie następujących wniosków:

- **Tematyka pomiaru dokonań przez jednostki samorządu terytorialne jest bardzo istotnym zagadnieniem.**
- **Sprawozdawczość budżetowa i finansowa nie dostarcza informacji, które pozwalają budować pełny obraz jednostki samorządu terytorialnego.**
- **Zawartość informacyjna sprawozdań jest niezrozumiała dla mieszkańców jednostek samorządu terytorialnego, którzy są potencjalnymi jej użytkownikami.**
- **Mierniki niefinansowe mogą pozwolić na przedstawienie wyników w tych obszarach działalności jednostek samorządu terytorialnego, w których nie można wykorzystać mierników finansowych.**
- **Ważne dla pokazania pełnego obrazu jednostki samorządu terytorialnego jest zbudowanie wspólnego katalogu mierników niefinansowych na poziomie gminy, powiatu i samorządu województwa.**

Przeprowadzone badania udowadniają postawioną we wstępie tezę – „Pomiar dokonań wyłącznie za pomocą mierników finansowych nie pozwala na przedstawienie wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego, dlatego wymaga uzupełnienia o mierniki niefinansowe".

ROZDZIAŁ VI

PROPOZYCJA POMIARU DOKONAŃ ZA POMOCĄ MIERNIKÓW NIEFINANSOWYCH W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. METODYKA POMIARU DOKONAŃ ZA POMOCĄ MIERNIKÓW NIEFINANSOWYCH W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Zakres zadań realizowanych przez poszczególne jednostki samorządu terytorialnego został zawarty w ustawie o samorządzie gminnym, powiatowym i wojewódzkim.

B. Dolnicki podkreśla, że o ile zadaniem gminy jest zaspokajanie potrzeb wspólnoty na stosunkowo niewielkim obszarze, o tyle zadaniem powiatu i województwa jest realizacja zadań publicznych na obszarach znacznie większych (Dolnicki, 2016, s. 355).

Ustawodawca w każdym z tych aktów prawnych dotyczących zasad funkcjonowania gmin, powiatów i województwa używa pojęcia „zadania". Wobec tego jak należy definiować pojęcie zadania publicznego?

L. Zacharko zadanie publiczne definiuje jako obowiązek administracyjny stanowiący konkretyzację celu działania organu administracji (Zacharko, 2000, s. 13–17).

Natomiast M. Małecka-Łyszczak uważa, że „zadanie staje się publiczne przez wyartykułowaną w przepisie prawa wolę ustawodawcy, natomiast wola ta jest związana z wizją polityczną danej grupy sprawującej władzę. Decydują o tym wartości uznawane za ważne i związane z nimi cele, do których urzeczywistnienia dąży się w konkretnych warunkach społecznych i historycznych. Przekładają się one na wizję dobra wspólnego, do którego osiągnięcia przybliżać ma realizacja poszczególnych zadań publicznych" (Małecka-Łyszczek, 2013, s. 68).

Ogół zadań wykonywanych przez podmioty i jednostki sektora finansów publicznych można podzielić na dwie duże grupy. Pierwsza z nich obejmuje realizację zadań, które umożliwiają funkcjonowanie państwa jako całości, a druga obejmuje usługi świadczone przez samorządy na rzecz społeczności lokalnych (Zysnarska, 2014, s. 31).

Zadania jednostek samorządu terytorialnego można podzielić na trzy grupy:

- zadania własne – obowiązkowe (obligatoryjne) i dobrowolne (fakultatywne);
- zadania zlecone (w drodze ustawy: obowiązkowe, gdyż na mocy ustawy wszystkim gminom, powiatom czy województwom, na terenie całego kraju, zlecane jest wykonywanie pewnej kategorii zadań z zakresu administracji rządowej; jednostki wskazane przez ustawodawcę nie mogą się uchylić od realizacji tych zadań);
- zadania powierzone w drodze porozumienia – dobrowolne, gdyż władze jednostek samorządu terytorialnego, a konkretnie organy stanowiące tych jednostek, same decydują, czy chcą zawrzeć umowę publicznoprawną z administracją rządową, reprezentowaną przez wojewodę w sprawie wykonywania zadań rządowych) (Marak, 2009, s. 127).

Zadania własne są podstawową grupą zadań wykonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Przy ich realizacji samorządy są w pełni samodzielne, ograniczone jedynie przepisami ustaw. Działają zgodnie z ustawami i w ramach ustaw, nie podlegają wytycznym, poleceniom służbowym czy instrukcjom. Zadania własne stanowią główny składnik zadań samorządowych, są związane z sensem i istotą samorządu terytorialnego (Borodo, 2012, s. 37).

Zakres zadań własnych jest pochodną wielu czynników, m.in. rozwoju historycznego czy walki z władzą centralną. Natomiast zakres zadań własnych gmin jest raczej wypadkową różnych tendencji i wynikiem pospiesznego przygotowywania ustaw samorządowych niż efektem wprowadzenia jasnej wizji trójstopniowego modelu zarządu samorządowego (Leoński, 2006b, s. 148).

Występowanie zadań własnych samorządu według A. Borodo (2012, s. 37) zmusza do samodzielnego prowadzenia tych zadań i rozwiązywania związanych z nimi problemów społecznych. To prowadzi z reguły do zwiększenia efektywności, innowacyjności, powstawania nowych idei i pomysłów realizacyjnych. Jest to też wyrazem samodzielności oddolnej, przejmowania przez mieszkańców odpowiedzialności za sprawy publiczne, sposobem realizacji państwa obywatelskiego.

Istotnym problemem, który powstaje w ramach konstytucyjnego podziału zadań samorządu na własne i zlecone, jest rozdzielenie kompetencji pomiędzy poszczególne szczeble samorządu terytorialnego. Istnieją bowiem takie zadania o wymiarze lokalnym, których bezpośrednim adresatem jest obywatel – mieszkaniec określonej wspólnoty samorządowej. W polskim ustawodawstwie są one wykazane w ustawach o samorządzie gminnym i powiatowym, mają charakter albo

materialny (tak zwana administracja świadcząca), albo czysto decyzyjny (tak zwana administracja orzecznicza, której przykładami mogą być kwestie geodezji i gospodarki nieruchomościami, prawa budowlanego (Dolnicki, 2016, s. 71).

Problematyka klasyfikacji jako „własne" tych zadań, które mają zestandaryzowany w skali całego kraju charakter i w ich zakresie przepisy prawne, nakładają na samorządy bezwzględny i bezwarunkowy obowiązek ich finansowania. Ich cechą charakterystyczną jest również to, że zazwyczaj są realizowane w sposób stały i powtarzalny, a samorządy nie mogą samodzielnie ich wykonywać. Przykłady tego rodzaju działań można wskazać w zasadzie we wszystkich najistotniejszych sferach działalności samorządowej, takich jak opieka i pomoc społeczna, oświata czy ochrona zdrowia (Wójtowicz, 2014, s. 470).

Istnieją następujące cechy wspólne zadań zleconych i własnych:

- wszystkie zadania mogą być realizowane przez jednostki organizacyjne samorządu terytorialnego;
- zadania własne to zadania dotyczące zbiorowych potrzeb wspólnoty, które gmina, powiat lub województwo wykonuje w imieniu i w interesie korporacji samorządowej, natomiast zlecone zadania z zakresu administracji rządowej są wykonywane w imieniu i na rzecz zlecającego; jednak zadania własne i zlecone tworzą katalog zadań publicznych, wobec tego cecha ma marginalne znaczenie;
- zarówno zadania własne, jak i zlecone są realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność;
- wszystkie zadania publiczne są nakładane na gminę, powiat i województwo na zasadzie decentralizacji; żaden organ państwowy nie dysponuje w zakresie zadań publicznych prawem udzielania wytycznych, poleceń czy rozkazów (Moll, 2016, s. 181).

Z. Leoński przedstawił katalog zadań gminy wynikający z konstytucji i ustawy o samorządzie gminnym. Są to zadania dotyczące:

- administracji i spraw wewnętrznych – sprawy ochrony porządku publicznego i ochronny przeciwpożarowej,
- administracji oświaty, kultury oraz kultury fizycznej,
- administracji pomocy społecznej i ochrony zdrowia,
- ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami i ochrony środowiska (w tym kanalizacji, utrzymania czystości, urządzeń sanitarnych itp.),
- gminnych dróg, ulic itp. oraz lokalnego transportu,
- wodociągów, dostawy energii elektrycznej i cieplnej,
- utrzymania obiektów i urządzeń użyteczności publicznej, targowisk i hal targowych,
- zapewnienia kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej,
- promocji gminy, współpracy z organizacjami pozarządowymi, upowszechniania idei samorządowej,

- współpracy ze społecznościami lokalnymi i regionalnymi innych państw (Leoński, 2006a, s. 36).

Natomiast S. Owsiak uważa, że domeną działalności władz lokalnych są potrzeby mające znaczenie dla życia poszczególnych obywateli i społeczności lokalnych. Zadania gminy wynikające z ustawy o samorządzie gminnym i konstytucji dotyczą:

- zaopatrzenia ludności w wodę pitną,
- utrzymania czystości (kanalizacja, sprzątanie miejsc publicznych),
- utrzymania lokalnych dróg,
- utrzymania obiektów użyteczności publicznej o lokalnym znaczeniu (parków, obiektów sportowo-rekreacyjnych itp.),
- utrzymania ładu przestrzennego,
- utrzymania lokalnego transportu publicznego,
- utrzymania obiektów oświatowych (przedszkoli, szkół podstawowych, średnich, pomaturalnych),
- utrzymania placówki podstawowej opieki zdrowotnej, jeśli nie są one włączone w odrębny system opieki zdrowotnej (Owsiak, 2017 s. 172).

Inny podział zadań gminy na cztery kategorie proponuje Z. Niewiadomski, dotyczą one:

- infrastruktury technicznej,
- infrastruktury społecznej,
- porządku i bezpieczeństwa publicznego,
- ładu przestrzennego i ekologicznego (Niewiadomski, 2002 s. 144).

P. Swianiewicz do typowych funkcji lokalnych wykonywanych przez samorządy w większości krajów europejskich zalicza:

- edukację w zakresie przedszkolnym, a w większości krajów także szkoły podstawowej,
- mieszkania komunalne,
- zaopatrzenie w wodę, gaz, ciepło,
- oczyszczanie ulic, wywóz śmieci,
- drogi lokalne,
- organizację lokalnego transportu zbiorowego,
- organizację parków, terenów zielonych,
- kulturę lokalną,
- niektóre funkcje w zakresie pomocy społecznej,
- planowanie przestrzenne (Swianiewicz, 2011, s. 213).

Przygotowanie mierników niefinansowych dla jednostek samorządu terytorialnego wymaga uwzględnienia zadań, które są realizowane przez gminy, powiaty i województwa. Poniżej w tabeli 75 przedstawiono porównanie zakresu zadań realizowanych przez poszczególne jednostki samorządu terytorialnego.

Tabela 75. Porównanie zadań jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i województwa

Zadania jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy (G), powiatu (P), województwa (W)	G	P	W
Ład przestrzenny	×		
Ochrona środowiska i przyrody	×	×	×
Gospodarka wodna	×	×	
Gospodarka nieruchomościami	×	×	
Drogi	×	×	×
Ulice, mosty, place oraz organizacja ruchu drogowego	×		
Wodociągi i zaopatrzenie w wodę kanalizację, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i cieplną oraz gaz	×		
Rolnictwo, leśnictwo i rybactwo śródlądowe		×	
Działalność w zakresie telekomunikacji		×	×
Lokalny transport zbiorowy	×	×	×
Promocja zdrowia		×	×
Ochrona zdrowia	×	×	×
Pomoc społeczna	×	×	×
Ośrodki i zakłady opiekuńcze	×		
Polityka prorodzinna		×	×
Wspieranie osób niepełnosprawnych		×	
Wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej		×	×
Gminne budownictwo mieszkaniowe	×		
Geodezja, kartografia i kataster		×	
Administracja architektoniczno-budowlana		×	
Modernizacja terenów wiejskich			×
Edukacja publiczna	×	×	×
Szkolnictwo wyższe			×
Zagospodarowanie przestrzenne			×
Kultura, ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	×	×	×
Biblioteki gminne i inne instytucje kultury	×		
Kultura fizyczna i turystyka-	×	×	×
Utrzymanie terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych	×		
Ochrona praw konsumenta		×	×
Targowiska i hale targowe	×		
Zieleń gminna i zadrzewienia	×		
Cmentarze gminne	×		
Obronność		×	×
Porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli	×	×	×

cd. tabeli 75

Zadania jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy (G), powiatu (P), województwa (W)	G	P	W
Przeciwdziałanie bezrobociu i aktywizacja lokalnego rynku pracy		×	×
Ochrona roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy			×
Ochrona przeciwpożarowa i przeciwpowodziowa, w tym wyposażenia i utrzymania gminnego i powiatowego magazynu przeciwpowodziowego	×	×	
Utrzymanie gminnych, powiatowych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych	×	×	
Polityka prorodzinna	×	×	
Zapewnienie kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej	×		
Wspieranie i upowszechnianie idei samorządowej, w tym tworzenia warunków do działania i rozwoju jednostek pomocniczych i wdrażania programów pobudzania aktywności obywatelskiej	×		
Promocja gminy, powiatu	×	×	
Współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie	×	×	
Współpraca ze społecznościami lokalnymi i regionalnymi innych państw	×		

Źródło: Na podstawie: (Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym; Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym; Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa).

Na podstawie przeprowadzonej analizy w tabeli 75 można stwierdzić, że w niektórych przypadkach gminy, powiaty i samorządy województwa zajmują się tym samy obszarem działań, jednak różnią się kompetencjami i zakresem realizowanych zadań. Do grupy tych zadań możemy zaliczyć:

- ochronę środowiska i przyrody,
- drogi,
- transport zbiorowy,
- ochronę zdrowia,
- pomoc społeczną,
- edukację publiczną,
- kulturę, ochronę zabytków i opiekę nad zabytkami,
- kulturę fizyczną i turystykę,
- porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli.

Zakres zadań własnych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego jest bardzo szeroki, szczególnie na poziomie gminy. Wobec tego nasuwa się pytanie nie tylko o dobór, ale również o liczbę mierników, które należy wykorzystać do oceny jednostek samorządu terytorialnego. Opisane w rozdziale

drugim doświadczenia samorządów zagranicznych, które stosowały narzędzia wykorzystujące mierniki niefinansowe, wskazują, że starały się one minimalizować liczbę używanych wskaźników. Zbyt duża liczba mierników powoduje, po pierwsze, problem ze zbieraniem danych do ich obliczenia, ponieważ wymaga zaangażowania większej liczby pracowników. Po drugie, może również wpływać negatywnie na uniwersalność wskaźników i przejrzystość osiąganych wyników.

Dlatego realizowane zadania jednostek samorządu terytorialnego, a w ramach nich ponoszone wydatki, należy pogrupować. Opracowana w Polsce dla potrzeb budżetu zadaniowego klasyfikacja funkcji państwa zawiera obecnie 20 funkcji oraz funkcję uzupełniającą (szerzej przedstawiono ją w rozdziale II niniejszego opracowania). W niniejszym opracowaniu wykorzystano do tego klasyfikację celu działań rządu, odpowiednio dostosowaną do potrzeb jednostek samorządu terytorialnego. Klasyfikacja funkcji rządu, w skrócie COFOG, została opracowana w obecnej wersji w 1999 rolu przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, a została opublikowana przez Departament Statystyki ONZ jako standard klasyfikujący cele działań rządu. Klasyfikacja ma trzy poziomy szczegółowości:

- działy,
- grupy,
- klasy.

Działy opisują ogólne cele rządu, natomiast gdy grupy i klasy określają środki, za pomocą których osiąga się te cele (EUROSTAT, 2018).

Współcześnie to właśnie klasyfikacja COFOG jest standardem międzynarodowym w podziale zadań publicznych (Lubińska, 2009, s. 37). W 2013 roku struktura wydatków publicznych w Unii Europejskiej została przedstawiona właśnie według dziesięciu funkcji (Owsiak, 2017, s. 178). W tabeli 76 przedstawiono strukturę wydatków publicznych według funkcji (EUROSTAT, 2018).

Tabela 76. Struktura wydatków publicznych według funkcji

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Grupy funkcji
Działalność ogólnopaństwowa	sprawy finansowe i podatkowe, sprawy zewnętrzne państwa, zagraniczna pomoc ekonomiczna, ogólne usługi, badania podstawowe, badania i rozwój (R&D) związane z ogólnymi usługami publicznymi, transakcje związane z długiem publicznym, transfery o charakterze ogólnym między różnymi szczeblami administracji	GF01
Obrona narodowa	obrona cywilna, zagraniczna pomoc wojskowa, badania i rozwój (R&D) związane z obroną	GF02

cd. tabeli 76

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Grupy funkcji
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	policja, straż pożarna, więzienia, sądy badania i rozwój (R&D) związany z porządkiem publicznym i bezpieczeństwem	GF03
Sprawy gospodarcze	ogólne sprawy gospodarcze, handlowe i pracownicze, rolnictwo i leśnictwo, łowienie ryb, polowania, paliwo i energia, przemysł wydobywczy, produkcja i budownictwo, transport, komunikacja, inne branże, badania i rozwój (R&D) związany z gospodarką	GF04
Ochrona środowiska	gospodarka odpadami, gospodarka ściekami, ograniczenie zanieczyszczenia, ochrona różnorodności biologicznej i krajobrazu, Badania i rozwój (R&D) związany z ochroną środowiska	GF05
Gospodarka mieszkaniowa i komunalna	mieszkania komunalne, zaopatrzenie w wodę, oświetlenie ulic, badania i rozwój związany (R&D) z gospodarką mieszkaniową i komunalną i udogodnieniami dla społeczeństwa	GF06
Ochrona zdrowia	produkty medyczne, urządzenia i sprzęt medyczny, usługi ambulatoryjne, usługi szpitalne, publiczna opieka zdrowotna, badania i rozwój (R&D) związany ze zdrowiem	GF07
Organizacja wypoczynku, kultura i religia	usługi rekreacyjne i sportowe, usługi kulturalne, wydawnicze, religijne i inne usługi społeczne, badania i rozwój (R&D) związany z rekreacją, kulturą i religią	GF08
Edukacja	edukacja przedszkolna, szkolnictwo podstawowe, średnie, wyższe, edukacja policealna, wykształcenie, którego nie można zdefiniować według wymienionych poziomów, służby pomocnicze dla edukacji	GF09
Ochrona socjalna	choroby i niepełnosprawność, podeszły wiek, rodzina i dzieci, bezrobocie, pomoc socjalna, wykluczenie społeczne, mieszkania komunalne, badania i rozwój (R&D) dotyczące opieki socjalnej i wykluczenia społecznego	GF10

Źródło: Na podstawie (EUROSTAT, 2018).

Wykorzystując klasyfikację funkcji państwa przedstawioną w tabeli powyżej, podzielono w taki sam sposób zadania gmin, powiatów i województw. Taki podział był podstawą do opracowania grup funkcji dla jednostek samorządu terytorialnego. Zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. Ze względu na to, że zakres wykonywanych przez gminę zadań jest bardzo szeroki, zostały one przyporządkowane do poszczególnych grup

funkcji (1 do 10). W tabeli 77 przedstawiono zadania własne gminy i odpowiadające im grupy funkcji.

Tabela 77. Zadania gminy a grupy funkcji

Zadania własne gminy	Grupy funkcji
Ład przestrzenny, gospodarka nieruchomościami, ochrona środowiska i przyrody oraz gospodarka wodna	GF05/6
Gminne drogi, ulice, mosty, place oraz organizacja ruchu drogowego	GF04
Wodociągi i zaopatrzenie w wodę, kanalizacja, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwianie odpadów komunalnych, zaopatrzenie w energię elektryczną i cieplną oraz gaz	GF06
Działalność w zakresie telekomunikacji	GF04
Lokalny transport zbiorowy	GF04
Ochrona zdrowia	GF07
Pomoc społeczna, w tym ośrodki i zakłady opiekuńcze	GF10
Wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	GF10
Gminne budownictwo mieszkaniowe	GF06
Edukacja publiczna	GF09
Kultura, w tym prowadzenie bibliotek gminnych i innych instytucji kultury oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	GF08
Kultura fizyczna i turystyka, w tym utrzymanie terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych	GF08
Targowiska i hale targowe	GF04
Zieleń gminna i zadrzewienie	GF08
Cmentarze gminne	GF06
Porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli oraz ochrona przeciwpożarowa i przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie gminnego magazynu przeciwpowodziowego	GF03
Utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych	GF01
Polityka prorodzinna, w tym zapewnienie kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej	GF10
Wspieranie i upowszechnianie idei samorządowej, w tym tworzenie warunków do działania i rozwoju jednostek pomocniczych i wdrażania programów pobudzania aktywności obywatelskiej	GF01
Promocja gminy	GF01
Współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie	GF01
Współpraca ze społecznościami lokalnymi i regionalnymi innych państw	GF01

Źródło: Na podstawie: (Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym).

Na podstawie przeprowadzonej analizy podziału zadań gminy według funkcji (tabela 77) opracowano klasyfikację funkcji gminy. W tabeli 78 przedstawiono podział zadań gminy z uwzględnieniem klasyfikacji funkcji gminy. W zaproponowanej klasyfikacji dokonano modyfikacji uwzględniających specyfikę funkcjonowania gmin. Zmieniono następujące grupy funkcyjne:

- grupę funkcyjną 1 dotyczącą działalności ogólnopaństwowej na działalność ogólną,
- grupę funkcyjną 2 obejmującą wydatki z zakresu obrony narodowej zmieniono na gospodarkę mieszkaniową i ład przestrzenny.

Tabela 78. Klasyfikacja funkcji gminy

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Grupy funkcji
Działalność ogólna	• promocja gminy • współpraca ze społecznościami lokalnymi i regionalnymi innych państw • współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie • utrzymanie gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych • wspieranie i upowszechnianie idei samorządowej, w tym tworzenie warunków do działania i rozwoju jednostek pomocniczych i wdrażania programów pobudzania aktywności obywatelskiej	GF01
Gospodarka mieszkaniowa i ład przestrzenny	• ład przestrzenny • gminne budownictwo mieszkaniowe	GF02
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	• porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli oraz ochrona przeciwpożarowa i przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie gminnego magazynu przeciwpowodziowego	GF03
Sprawy gospodarcze	• targowiska i hale targowe • lokalny transport zbiorowy • działalność w zakresie telekomunikacji • gminne drogi, ulice, mosty, place oraz organizacja ruchu drogowego	GF04
Ochrona środowiska	• ochrona środowiska i przyrody oraz gospodarka wodna	GF05
Gospodarka komunalna	• cmentarze gminne • wodociągi i zaopatrzenie w wodę, kanalizacja, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwianie odpadów komunalnych, zaopatrzenie w energię elektryczną i cieplną oraz gaz • gospodarka nieruchomościami	GF06

cd. tabeli 78

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Grupy funkcji
Ochrona zdrowia	• ochrona zdrowia	GF07
Organizacja wypoczynku, kultura	• zieleń gminna i zadrzewienie • kultura fizyczna i turystyka, w tym utrzymanie terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych • kultura, w tym prowadzenie bibliotek gminnych i innych instytucji kultury oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	GF08
Edukacja	• edukacja publiczna.	GF09
Ochrona socjalna	• pomoc społeczna, w tym ośrodki i zakłady opiekuńcze • wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	GF10

Źródło: Na podstawie danych z tabeli 71.

Podobnego podziału dokonano również w odniesieniu do drugiej po gminie jednostce lokalnego samorządu terytorialnego, jaką jest powiat, który został reaktywowany 1 stycznia 1999 roku. W odróżnieniu od gminy powiat może wykonywać tylko zadania wyraźnie przypisane mu przez ustawodawstwo (Izdebski, 2011, s. 171).

Powiat jest wspólnotą (związkiem) mieszkańców obejmującą z reguły kilka gmin. Oznacza to, że powinien wykonywać zadania ponadgminne, których pojedyncze gminy (zwłaszcza małe gminy wiejskie) nie są w stanie realizować. Zadań powiatowych (dotyczących na przykład niektórych dróg, szkół, jednostek socjalnych, organów porządkowych) nie można przekazywać mniejszym gminom. Każda wspólnota ma swój optymalny zestaw zadań, który jest w stanie prawidłowo wykonywać (Borodo, 2012, s. 44). Pogrupowane według grup funkcji zadania powiatów przedstawiono w tabeli 79.

Tabela 79. Zadania powiatu a grupy funkcji

Zadania powiatu	Grupy funkcji
Edukacja publiczna	GF09
Promocja i ochrona zdrowia	GF07
Pomoc społeczna	GF10
Wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	GF10
Polityka prorodzinna	GF10
Wspieranie osób niepełnosprawnych	GF10
Transport zbiorowy i drogi publiczne	GF04
Kultura oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	GF08
Kultura fizyczna i turystyka	GF08
Geodezja, kartografia i kataster	GF04

cd. tabeli 79

Zadania powiatu	Grupy funkcji
Gospodarki nieruchomościami	GF06
Administracja architektoniczno-budowlana	GF04
Gospodarka wodna	GF06
Ochrona środowiska i przyrody	GF05
Rolnictwo, leśnictwo i rybactwo śródlądowe	GF04
Porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli	GF03
Ochrona przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie powiatowego magazynu przeciwpowodziowego, przeciwpożarowego i zapobieganie innym nadzwyczajnym zagrożeniom życia i zdrowia ludzi oraz środowiska	GF03
Przeciwdziałanie bezrobociu oraz aktywizacja lokalnego rynku pracy	GF10
Ochrona praw konsumenta	GF04
Utrzymanie powiatowych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych	GF01
Obronność	GF02
Promocja powiatu	GF01
Współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie	GF01
Działalność w zakresie telekomunikacji	GF04

Źródło: Na podstawie: (Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym).

Na podstawie przeprowadzonej analizy podziału zadań powiatu według funkcji (tabela 79), zaproponowano klasyfikację funkcji powiatu (tabela 80). W klasyfikacji dla powiatów zmieniono nazwę grupy funkcyjnej 1 dotyczącej działalności ogólnopaństwowej na działalność ogólną. Nazwę grupy funkcyjnej 2 – obronność narodowa – zmieniono na obronność.

Tabela 80. Klasyfikacja funkcji powiatu

Obszar	Zakres obszaru	Grupy funkcji
Działalność ogólna	• utrzymanie powiatowych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych • promocja powiatu • współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie	GF01
Obronność	• obronność	GF02

cd. tabeli 80

Obszar	Zakres obszaru	Grupy funkcji
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	• porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli • ochrona przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie powiatowego magazynu przeciwpowodziowego, przeciwpożarowego i zapobieganie innym nadzwyczajnym zagrożeniom życia i zdrowia ludzi oraz środowiska	GF03
Sprawy gospodarcze	• ochrona praw konsumenta • transport zbiorowy i drogi publiczne • administracja architektoniczno-budowlana • rolnictwo, leśnictwo i rybactwo śródlądowe • działalność w zakresie telekomunikacji	GF04
Ochrona środowiska	• ochrona środowiska i przyrody	GF05
Gospodarka mieszkaniowa i komunalna	• gospodarka nieruchomościami • gospodarka wodna	GF06
Ochrona zdrowia	• promocja i ochrona zdrowia	GF07
Organizacja wypoczynku, kultura i religia	• kultura oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami • kultura fizyczna i turystyka	GF08
Edukacja	• edukacja publiczna	GF09
Ochrona socjalna	• pomoc społeczna • wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej • polityka prorodzinna • wspieranie osób niepełnosprawnych • przeciwdziałanie bezrobociu oraz aktywizacja lokalnego rynku pracy	GF10

Źródło: Na podstawie danych z tabeli 79.

Samorząd terytorialny na poziomie gminy czy powiatu jest nastawiony przede wszystkim na realizację zadań, których bezpośrednim adresatem i konsumentem jest mieszkaniec danej wspólnoty samorządowej. Natomiast w odniesieniu do szczebla wojewódzkiego szczególną rolę odgrywa nastawienie na działanie promocyjne i organizatorskie. W samorządzie województwa główny nacisk został położony na koordynowanie oraz dynamizowanie zjawisk o charakterze społecznym i gospodarczym (Małecka-Łyszczek, 2013, s. 66).

Do zakresu działania samorządu województwa należy wykonywanie zadań publicznych o charakterze wojewódzkim, niezastrzeżonych ustawami na rzecz organów administracji rządowej. Zakres działania samorządu województwa nie narusza samodzielności powiatu i gminy: organy samorządu województwa nie stanowią wobec powiatu i gminy organów nadzoru lub kontroli ani nie są organami wyższego stopnia w postępowaniu administracyjnym (Borodo, 2012, s. 47).

Nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego i ich związków nadzór sprawuje wojewoda, który wykonuje zadania przy pomocy urzędu wojewódzkiego oraz organów rządowej administracji zespolonej w województwie (art 12 i 13 ustawy z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie). Zadania samorządu województwa, przyporządkowane grupom funkcji, przedstawiono w tabeli 81.

Tabela 81. Zadania samorządu województwa a grupy funkcji

Zadania samorządu województwa	Grupa funkcji
Edukacja publiczna w tym szkolnictwo wyższe	GF09
Promocja i ochrona zdrowia	GF07
Kultura oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	GF08
Pomoc społeczna; wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	GF09
Polityka prorodzinna	GF09
Modernizacja terenów wiejskich	GF01
Zagospodarowanie przestrzenne	GF04
Ochrona środowiska	GF05
Transport zbiorowy i drogi publiczne	GF04
Kultura fizyczna i turystyka	GF08
Ochrona praw konsumentów	GF01
Obronność	GF02
Bezpieczeństwo publiczne	GF03
Przeciwdziałanie bezrobociu i aktywizacja lokalnego rynku pracy	GF09
Działalność w zakresie telekomunikacji	GF04
Ochrona roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy	GF09

Źródło: Na podstawie: (Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa).

Na podstawie przeprowadzonej analizy podziału zadań województwa według grup funkcji (tabela 81) opracowano klasyfikację funkcji województwa. W zaproponowanej klasyfikacji (tabela 82) zmieniono grupę funkcyjną 1 dotyczącą

Tabela 82. Klasyfikacja funkcji województwa

Obszar	Zakres obszaru	Grupy funkcji
Działalność na rzecz społeczeństwa	• modernizacja terenów wiejskich • ochrona praw konsumentów	GF01
Obrona narodowa	• obronność	GF02
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	• bezpieczeństwo publiczne	GF03
Sprawy gospodarcze	• zagospodarowanie przestrzenne • transport zbiorowy i drogi publiczne • działalność w zakresie telekomunikacji	GF04

cd. tabeli 82

Obszar	Zakres obszaru	Grupy funkcji
Ochrona środowiska	• ochrona środowiska	GF05
Ochrona zdrowia	• promocja i ochrona zdrowia	GF06
Organizacja wypoczynku, kultura i religia	• kultura oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami • kultura fizyczna i turystyka	GF07
Edukacja	• edukacja publiczna w tym szkolnictwo wyższe	GF08
Ochrona socjalna	• pomoc społeczna; wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej • polityka prorodzinna • przeciwdziałanie bezrobociu i aktywizacja lokalnego rynku pracy • ochrona roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy	GF09

Źródło: Na podstawie tabeli 81.

działalności ogólnopaństwowej na działalność na rzecz społeczeństwa. Grupę funkcyjną 2 dotyczącą obrony narodowej zmieniono na obronność. Usunięto również dział dotyczący gospodarki mieszkaniowej i komunalnej ze względu na brak zadań realizowanych przez samorząd wojewódzki w tym obszarze.

Opracowana klasyfikacja funkcji gmin, powiatów i samorządów województwa była podstawą do opracowania zbioru mierników niefinansowych, które przedstawiono w kolejnym punkcie niniejszego rozdziału.

2. KONCEPCJA POMIARU DOKONAŃ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO ZA POMOCĄ MIERNIKÓW NIEFINANSOWYCH

Osiągnięcie wysokiej stopy życia lokalnej społeczności wymaga od samorządów terytorialnych wspierania integralności rozwoju we wszystkich dziedzinach jakości życia człowieka, takich jak zdrowie i warunki socjalne, zatrudnienie, ubóstwo dochodowe, edukacja, rodzina, partycypacja w życiu wspólnoty i społeczeństwa, mieszkalnictwo, transport i komunikacja, bezpieczeństwo, czas wolny i kultura, satysfakcja z życia, środowisko (Katoła, 2011, s. 57).

Wobec tego to właśnie efektywność w sektorze publicznym jest szczególnie istotna w odniesieniu do zarządzania i świadczenia usług publicznych:

1. Techniki zarządzania wynikami, takie jak target costing i benchmarking, poprawiają efektywność usług publicznych i mają pozytywny wpływ na wyniki.
2. Zarządzanie wynikami na poziomie działań jest szczególnie skuteczne, o ile istnieją wystarczające organizacje porównawcze, które umożliwiają konkurencję wydajności i porównawcze uczenie się między organizacjami.
3. Zarządzanie wynikami jest szczególnie dobrze dostosowane do poprawy wskaźników efektywności, które mają wysoki stopień akceptacji społecznej, takich jak wyniki egzaminów czy czas oczekiwania na przyjęcie w szpitalu.
4. Istnieje mniej twardych dowodów na to, że zarządzanie efektywnością prowadzi do oszczędności, a zatem konieczne mogą być alternatywne środki promujące innowacje ograniczające koszty (Rhys, 2014, s.12).

W tabelach 84, 87, 90 przedstawiono propozycję wskaźników niefinansowych pomiaru dokonań dla gmin, powiatów i województw. Opracowując koncepcję pomiaru przy pomocy wskaźników niefinansowych, w niektórych obszarach wykorzystano wskaźniki normy ISO 37120 i wskaźniki zawarte w wytycznych dla raportowania G4.

Wskaźniki w poszczególnych katalogach zostały podzielone na dwie grupy:
- wskaźniki prowadzące – które według autorki powinny być obliczane przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego,
- wskaźniki pomocnicze – obliczane fakultatywnie.

Autorka, dokonując tego podziału, starała się, aby wskaźniki prowadzące najlepiej pokazywały wyniki każdego z obszarów działalności jednostki samorządu terytorialnego.

Przy każdym ze wskaźników podano źródło danych niezbędnych do jego obliczenia. Źródła danych podzielono w następujący sposób:
- S – dane sprawozdawcze,
- E – dane z ewidencji i rejestrów,
- B – dane z pomiaru bezpośredniego,
- A – dane z badań ankietowych.

Dla gmin opracowano koncepcję pomiaru wyników przy pomocy mierników niefinansowych w ramach poszczególnych grup funkcji przedstawionych w tabeli 83.

Tabela 83. Wykaz wskaźników niefinansowych – gminy

Obszary	Wskaźnik
Działalność ogólna	liczba działań organizowanych przez gminę, mających na celu jej promocję na 1000 mieszkańców
	roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy z organizacjami pozarządowymi

cd. tabeli 83

Obszary	Wskaźnik
Gospodarka mieszkaniowa i ład przestrzenny	odsetek mieszkańców oczekujących na mieszkania komunalne
	liczba mieszkań komunalnych na 1000 mieszkańców
	odsetek wyremontowanych mieszkań komunalnych
	odsetek zabudowy mieszkaniowej w gminie (plan/wykonanie)
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	średni czas upływający od momentu zgłoszenia interwencji do momentu przyjazdu ochotniczej straży pożarnej na miejsce akcji
	liczba strażników ochotniczej straży pożarnej przypadająca na 1000 mieszkańców gminy
	liczba programów realizowanych wraz z policją przez gminę, mających na celu poprawę w bezpieczeństwa w gminie przypadająca na 1000 mieszkańców
Sprawy gospodarcze	odsetek wyremontowanych dróg gminnych w ciągu roku
	odsetek mieszkańców korzystających z lokalnego transportu zbiorowego
	liczba targowisk przypadająca na 10 000 mieszkańców
Ochrona środowiska	odsetek terenów zielonych w gminie
	odsetek domostw w gminie z dostępem do bieżącej wody (wodociąg gminny)
	odsetek działań zrealizowanych w ramach gminnego programu ochrony środowiska
Gospodarka komunalna	odsetek selektywnych odpadów komunalnych
	zużycie wody na 1 mieszkańca
	ilość zrealizowanych działań informacyjnych i edukacyjnych zrealizowanych przez gminę w zakresie racjonalnego zużywania wody i segregowania odpadów przez mieszkańców
	odsetek zasobów nieruchomości gminnych do ogółu nieruchomości (nieruchomości prywatne i należące do gminy)
Ochrona zdrowia	odsetek pacjentów zadowolonych z usług świadczonych przez samodzielne zakłady opieki zdrowotnej, dla których gmina pełni funkcje organu założycielskiego
	liczba lekarzy/pielęgniarek/położnych przypadająca na 1000 mieszkańców gminy
Organizacja wypoczynku, kultura	odsetek mieszkańców, korzystających z cyklicznych imprez kulturalnych organizowanych przez gminne domy kultury
	odsetek mieszkańców korzystających z usług gminnych bibliotek publicznych
	liczba osób rocznie zwiedzających zabytki należące do gminy
	odsetek osób korzystających z gminnych obiektów sportowych, np.: pływalni, stadionów
Edukacja	odsetek uczniów szkół średnich, którzy kontynuują naukę na studiach wyższych
	odsetek uczniów szkół podstawowych, kontynuujących naukę w szkołach średnich – liceum, szkoła zawodowa, technikum zawodowe
	liczba psychologów, pedagogów przypadająca na 1000 uczniów

cd. tabeli 83

Obszary	Wskaźnik
Ochrona socjalna	liczba osób korzystających z gminnego ośrodka pomocy społecznej na 1000 mieszkańców
	liczba działań (programów) realizowanych przez gminę, których celem jest aktywizacja osób bezrobotnych korzystających z usług ośrodka pomocy społecznej
	odsetek spraw zakończonych przez gminne ośrodki pomocy społecznej

Działalność ogólna obejmuje promocję gminy i współpracę z organizacjami pozarządowymi. Według M. Huczek przedmiotem działań promocyjnych jest produkt gminy. Podejmując się promocji własnej gminy, należy myśleć, odczuwać i działać jak sprzedawca. W wyniku rosnącej konkurencji pomiędzy gminami i regionami coraz więcej ośrodków jest zmuszonych traktować samych siebie jako produkt i dążyć do sprzedania się na rynku. To oznacza, że muszą się one oceniać według tych samych kryteriów (Huczek, 2007, s. 107). Klasyfikacja produktów gminy obejmuje następujące elementy:

- zasadnicze – obejmują gminę jako całość składającą się ze struktury fizycznej, funkcji, działalności, atmosfery oraz symbolicznych wartości zawartych w nazwie gminy z nią związanych i kojarzonych;
- wspomagające – obejmują specyficzne usługi, udogodnienia czy wartości dostępne właśnie w tym miejscu (Czornik, 2013, s. 23).

Według Najwyższej Izby Kontroli wykonywanie zadań z zakresu promocji to mało sprecyzowana kategoria zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego. O tym, czy dane zadanie można zaliczyć do kategorii zadań promujących daną jednostkę, każdorazowo decyduje rodzaj i charakter zadania (*Działania*, 2012, s. 13).

W wyniku przeprowadzonych badań przez Najwyższą Izbę Kontroli do priorytetów w zakresie działalności promocyjnej jednostek samorządu terytorialnego zaliczono:

- podniesienie atrakcyjności miasta (powiatu, regionu) dla mieszkańców turystów i inwestorów,
- kształtowanie wizerunku jednostki samorządu terytorialnego,
- wzrost rangi turystycznej miasta (gminy, powiatu, województwa),
- wzmocnienie pozycji (gminy, powiatu, województwa) jako znaczącego ośrodka gospodarczego w regionie (subregionie) albo regionu w kraju i zagranicą,
- integracja mieszkańców,
- pozyskiwanie kapitału zewnętrznego i mobilizacja kapitału lokalnego,
- dbałość o środowisko przyrodnicze,
- kultywowanie tradycji, dbałość o dziedzictwo kulturalne (*Działania*, 2012, s. 13).

Do najpopularniejszych narzędzi środków promocji należą: foldery, informatory gospodarcze, katalogi ofert inwestycyjnych, reklamowe publikacje katalogowe, ponadto logo, najczęściej z herbem, widoczne nie tylko na upominkach, takich jak kalendarze, długopisy, notatniki, teczki konferencyjne. Popularnym narzędziem jest również internet, strony www, jak również media lokalne. Poza tym samorządy promują się podczas różnego rodzaju targów, festynów czy festiwali (Sekuła, 2005, s. 234–235).

Wiele gmin opracowało programy współpracy z organizacjami pozarządowymi, których celem jest podnoszenie życia mieszkańców poprzez wspólną realizację zadań publicznych gminy. Do celów szczegółowych można zaliczyć między innymi budowanie społeczeństwa obywatelskiego poprzez aktywizację społeczności lokalnej, poprawę jakości życia poprzez pełniejsze zaspokojanie potrzeb społecznych, zwiększanie kapitału ludzkiego i społecznego poprzez działania edukacyjne dzieci, młodzieży i dorosłych w różnych obszarach, ze szczególnym uwzględnieniem tematyki zrównoważonego rozwoju (Uchwała XLVII/1096/17, 2017).

W obszarze gospodarki mieszkaniowej i ładu przestrzennego zasób mieszkań komunalnych należących do gmin, jest bardzo istotnym zagadnieniem, ponieważ Polska wciąż należy do państw, dla których priorytetem jest rozwiązanie problemu deficytu ilościowego mieszkań. W krajach rozwiniętych, które rozwiązały problem deficytu mieszkaniowego, samorządy lokalne koncentrują się na jakości zasobu mieszkań społecznych, między innymi dopasowaniu lokali do potrzeb lokatorów, przeciwdziałaniu gettoizacji i wykluczeniu społecznemu użytkowników mieszkań (Suszyńska i Muczyński, 2018, s. 134).

Według I. Rąckiej i A. Biedy (2017, s. 45) bardzo ważne jest wdrożenie w Polsce polityki wspierania rozwoju mieszkalnictwa społecznego dla biednych i średniozamożnych obywateli. Dlatego tak istotne są mierniki związane z zasobami mieszkań komunalnych, którymi dysponuje gmina, jak również ich jakością. W odniesieniu do wskaźnika dotyczącego liczby mieszkań komunalnych przypadających na 1000 mieszkańców należy uwzględnić, że wielu najemców takich mieszkań nabywa je od gminy. Dlatego zasób mieszkań komunalnych w gminie może się zmniejszać.

Planowanie przestrzenne, jako środek regulacyjny, może mieć różne znaczenie w różnych państwach. Jednak niemal we wszystkich krajach będących członkami Europejskiej Komisji Gospodarczej Organizacji Narodów Zjednoczonych (EKG ONZ) planowanie przestrzenne jest kluczowym instrumentem do ustanawiania długoterminowych i średnioterminowych ram rozwoju terytorialnego, promowania racjonalnej przestrzennej organizacji gruntów (Krajewska, Rącka i Dogarescu 2015, s. 173).

Warto zaznaczyć, że ponad 60% obszarów powierzchni Polski zajmują obszary wiejskie, na których od setek lat dominował krajobraz rolniczy. Sporządzanie

planów miejscowych ma duży wpływ na kształtowanie struktury przestrzennej obszarów wiejskich. Współczesne przemiany na tych terenach są kształtowane głównie przez budownictwo mieszkaniowe, usługi przemysł i inwestycje z zakresie infrastruktury technicznej. Przemiany te są widoczne przede wszystkim na obszarach wiejskich położonych w sąsiedztwie dużych aglomercji miejskich, a także w osadach wiejskich (Juchniewicz, 2011, s. 210).

Do oceny zadań w ramach ładu przestrzennego wykorzystano wskaźnik, który został skonstruowany za pomocą wskaźników cząstkowych, pierwszy mierzy odsetek zabudowy mieszkaniowej [m^2] przewidzianej w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego w porównaniu do zabudowy mieszkaniowej w gminie, drugi mierzy odsetek powierzchni gruntów objętych w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego pod zabudowę mieszkaniową w porównaniu do powierzchni gruntów ogółem w gminie. Porównanie wartości tych dwóch wskaźników pozwala na ocenę powierzchni zabudowy mieszkaniowej ujętej w planach miejscowych zagospodarowania przestrzennego.

Bezpieczeństwo publiczne według S. Pikulskiego jest najwyższą wartością społeczną, która warunkuje bezpieczeństwo życia, zdrowia obywateli i ich najbliższych, a także gwarantuje nienaruszalność ich mienia (Pikulski, 2000, s. 101). Organy administracji rządowej i samorządu terytorialnego współpracują z policją w zakresie bezpieczeństwa i porządku publicznego. Policja wspólnie z organami wykonuje zadania na podległym terenie. Współdziałanie to może przybierać różne formy, na przykład finansowania działalności policji, organizowania wspólnych programów profilaktycznych itd. (Olejnik, 2014, s. 335).

Bardzo istotną rolę w zapewnieniu bezpieczeństwa mieszkańcom gminy odgrywają ochotnicze straże pożarne. Działalność OSP ma zdecydowanie lokalny wymiar – trzy czwarte OSP nie wykracza swoją aktywności poza granice powiatu. Choć większość strażaków za swoją główną działalność uznaje tylko i wyłącznie ratownictwo i ochronę przeciwpożarową, należy podkreślić, że OSP działają również aktywnie w innych dziedzinach życia społecznego. Zajmują się też sportem, edukacją i wychowaniem oraz kulturą, co sprawia, że wokół OSP koncentruje się akrtywność obywatelska mieszkańców. OSP są zatem organizacjami wykorzystującymi i zarazem generującymi kapitał społeczny, są przejawem samoorganizujacego się, aktywnego społeczeństwa obywatelskiego. Podstawą prawną ich funkcjonowania jest ustawa o ochronie przeciwpożarowej, która nakłada na gminy obowiązek finansowania działalności OSP w zakresie utrzymania gotowości bojowej (art. 32 ustawy o ochronie przeciwpożarowej). Z drugiej strony OSP są stowarzyszeniami funkcjonującymi na podstawie prawa o stowarzyszeniach (Adamiak, 2013, s. 4).

Dla zapewniania porządku i bezpieczeństwa publicznego w gminach istotna jest odpowiednia liczba policjantów i strażaków.

Do obszaru związanego ze sprawami gospodarczymi zaliczono transport zbiorowy, który odgrywa bardzo istotną rolę w gminach, a sposób jego realizacji zależy w każdym przypadku od miejscowych potrzeb i specyfiki konkretnej gminy, jej lokalizacji, powierzchni, liczby ludności. Zagadnienia związane z organizacją i finansowaniem publicznego transportu zbiorowego nabierają szczególnego znaczenia zwłaszcza w przypadku dużych gmin miejskich, gdzie każdego dnia ze środków komunikacji zbiorowej korzystają dziesiątki czy setki tysięcy pasażerów (Czarnecki, 2013, s. 58).

W ostatnich latach, według E. Zuzańskiej-Żyśko i S. Sitek (2011, s. 277), przestrzeń handlowa podlega szczególnie dynamicznym zmianom. Centra handlowe wysysają handel z przestrzeni śródmiejskich i coraz częściej wypierają handel targowiskowy z atrakcyjnie położnych terenów. Ma to określone konsekwencje dla rozwoju miast, funkcji centralnych w dzielnicach śródmiejskich, a także dla struktury przestrzennej. Władze samorządowe dostrzegają, jak istotną rolę odgrywa ta tradycyjna forma sprzedaży. Targowiska wpisują się na stałe w krajobraz polskich gmin i są potrzebne z uwagi na indywidualne potrzeby oraz przyzwyczajenia mieszkańców. Warto zaznaczyć, że przynoszą one korzyści zarówno sprzedawcom, którzy mogą sprzedaż produkty rolne i regionalne, jak i nabywcom, którzy mogą kupić świeże owoce i warzywa bezpośrednio od rolników. Dlatego chociaż konsumenci coraz częściej robią zakupy w większych sklepach, targowiska cieszą się ciągle jeszcze sporym zainteresowaniem.

Prawidłowe funkcjonowanie gminy, jej rozwój jest ściśle powiązany z drogami, jak również ich jakością. Jak zauważa W. Budner (2003, s. 123), drogi są bardzo ważnym elementem infrastruktury technicznej, związanym z transportem ludzi oraz towarów.

W zakresie ochrony środowiska należy zwrócić uwagę na to, że organy gminy nie mają prawie żadnych uprawnień w zakresie ochrony wód i powietrza przed zanieczyszczeniem. Najistotniejsze usprawnienia gminy ograniczają się do miejscowego planowania przestrzennego, ochrony zieleni oraz niektórych zagadnień związanych z ochroną gatunków rolnych i leśnych. Gminy mają prawo do pobierania opłat, wymierzania kar, natomiast nie mogą wstrzymać działalności zagrażającej środowisku (Wyrębek, 2010, s. 52).

Wiele z gmin opracowało programy ochrony środowiska, których celem jest podjęcie działań zmierzających do poprawy stanu środowiska naturalnego. W programach tych podkreśla się również rolę efektywnego zarządzania środowiskiem oraz zapewnienie skutecznych mechanizmów chroniących środowisko przed degradacją.

Tereny zielone w gminie, takie jak parki, skwery, oddziałują pozytywnie na jakość życia mieszkańców i na środowisko naturalne. Dostęp do bieżącej wody to bardzo istotny aspekt jakości życia, w Polsce nadal istnieją miejsca, gdzie mieszkańcy nie mają dostępu do bieżącej wody.

Gmina, aby mogła prawidłowo się rozwijać, musi posiadać odpowiedni zasób nieruchomości, który jest podstawowym składnikiem mienia gminnego. Gospodarka gminnym zasobem nieruchomości polega na wykonywaniu różnorodnych czynności o charakterze faktycznym i prawnym względem nieruchomości prowadzących do optymalnego ich wykorzystania, w pierwszej kolejności do realizacji celów publicznych (Małkowska, 2008, s. 57).

W skład gminnego zasobu nieruchomości wchodzą nieruchomości, które stanowią własność gminy oraz stanowią przedmiot prawa użytkowania wieczystego ustanowionego na rzecz gminy. Podstawą tworzenia gminnych zasobów nieruchomości są studia uwarunkowania i kierunków zagospodarowania przestrzennego gmin uchwalane na podstawie przepisów ustawy o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym. Gmina powinna dążyć do nabycia własności nieruchomości niezbędnej do realizacji celów funkcjonowania gminy (Magiera-Braś i Salata, 2010, s. 51). Ostatni ze wskaźników mierzy odsetek zasobów nieruchomości gminnych w stosunku do ogółu nieruchomości (nieruchomości prywatne i należące do gminy).

Jednostki samorządu terytorialnego pełnią funkcję właścicielską wobec publicznych zakładów opieki zdrowotnej działających jako samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (podmioty lecznicze niebędące przedsiębiorcami), skupiają wiele kompetencji o charakterze organizacyjnym (Szetela, 2015, s. 57).

Oznacza to, że samorządy stały się organami założycielskimi dla większości szpitali i przychodni ambulatoryjnej opieki zdrowotnej. Polski samorząd terytorialny, realizując zadania publiczne, cierpi na niedobór środków finansowych. Jednak ograniczony charakter zasobów finasnowych nie zwlania go z poszukiwania nowych rozwiązań gwarantujących świadczenie usług publicznych odpowiedniej jakości (Miszczyńska, 2013, s. 188). Dlatego tak istotnym obszarem są zadania w obszarze ochrony zdrowia. Zgodnie z rozporządzeniem ministra zdrowia z dnia 10 października 2001 w sprawie zasad i warunków, jakim powinien odpowiadać minimalny plan zabezpieczenia opieki zdrowotnej, należy uwzględnić następujące parametry:

- lekarz rodzinny lub lekarz opieki zdrowotnej – 1 na 2,5 tys.–3,0 tys. mieszkańców,
- lekarz stomatolog – 1 na 3,0 tys.–4,0 tys. mieszkańców,
- pielęgniarka środowiskowa/rodzinna – 2,5 tys.–3,0 tys. mieszkańców,
- położna środowiskowa/rodzinna – 10,0 tys. albo 6,0 tys. kobiet.

Gminy wykonują zadania związane z kulturą, sportem i wypoczynkiem. W wielu gminach, szczególnie wiejskich, to właśnie domy kultury i biblioteki zapewniają mieszkańcom dostęp do kultury. Bardzo ważnym aspektem jest również zapewnienie mieszkańcom dostępu do obiektów sportowych – pływalni, stadionów.

Edukacja na poziomie podstawowym i średnim to jeden z najważniejszych kierunków wydatków budżetowych gmin. Dlatego tak dużą uwagę zwraca się obecnie na efekty kształcenia młodzieży. W literaturze przedmiotu podkreśla się, że uporządkowania wymaga współodpowiedzialność samorządu terytorialnego za jakość kształcenia w podległych mu placówkach oświatowych. W sensie formalnym kompetencje organu prowadzącego szkołę ograniczają się obecnie do zarządzania nią w znaczeniu administracyjnym, podczas gdy kontrola nad kształceniem jest zadaniem organu nadzoru pedagogicznego, czyli kuratorium oświaty. Jednak w praktyce polityczną odpowiedzialność za osiągniecia uczniów szkół ponosi w dużej mierze samorząd i dlatego wyniki kształcenia są ważnym kryterium oceny pracy władz lokalnych przez wyborców.

Wiele samorządów próbuje kształtować jakość swoich szkół i motywować dyrektorów, stosując rozmaite narzędzia – od miękkich form, polegających na rozmowach i wyrażaniu opinii o pracy szkoły, po twarde instrumenty, takie jak rankingi szkół (Herbst, 2012, s. 148).

Ważnym obszarem polityki społecznej jest też pomoc społeczna, której zadaniem jest pomaganie ludziom, gdy każda inna forma, w tym ubezpieczenie społeczne, nie jest w stanie zaspokoić najbardziej podstawowych potrzeb egzystencjalnych, takich jak żywność, odzież, usługi lecznicze. Podstawowy zakres działań w sferze pomocy społecznej i główne instytucje pomocy społecznej znajdują się w gminie (Adamowicz i Borczyńska, 2016, s. 31).

Wskaźniki niefinansowe opracowane dla gmin z podziałem uwzględniającym grupy funkcyjne przedstawiono w tabeli 84.

Tabela 84. Wskaźniki niefinansowe dla gmin

Lp.	Wskaźniki dla gmin
I	**Działalność ogólna – wskaźniki DO**
1	Liczba działań organizowanych przez gminę mających na celu jej promocję na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźniki\ DO\ 1 = \frac{Ldz}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Ldz* – liczba działań organizowanych pod patronatem gminy mających na celu jej promocję *Lm*/1000 mieszkańców – liczba mieszkańców gminy ogółem/1000 mieszkańców
	Tendencją prawidłową jest wzrost liczby działań promocyjnych organizowanych przez gminę na 1000 mieszkańców
2	Roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy z organizacjami pozarządowymi

Lp.	Wskaźniki dla gmin
2	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ DO\ 2 = Rl$$ gdzie: *Rl* – roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy gminy z organizacjami pozarządowymi
	Wzrost wartości tego wskaźnika należy interpretować jako pozytywną tendencję, oznacza lepszą współpracę pomiędzy gminą a organizacjami pozarządowymi
II	**Gospodarka mieszkaniowa i ład przestrzenny – wskaźniki GMiŁP**
1	Odsetek mieszkańców oczekujących na mieszkania komunalne
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 1 = \frac{Lmonamk}{Lm}$$ gdzie: *Lmonamk* – liczba mieszkańców oczekujących na mieszkania komunalne *Lm* – liczba mieszkańców
	Spadek odsetka mieszkańców oczekujących na mieszkanie komunalne będzie prawidłową tendencją
2	Liczba mieszkań komunalnych na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 2 = \frac{Lmk}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Lmk* – liczba mieszkań komunalnych w gminie *Lm*/1000 – liczba mieszkańców/1000
	Wzrost wartości wskaźnika na 1000 mieszkańców będzie tendencją pozytywną, ponieważ oznacza, że większa liczba osób może korzystać z zasobów mieszkań komunalnych w gminie
3	Odsetek wyremontowanych mieszkań komunalnych
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 3 = \frac{Lmkw}{Lmk}$$ gdzie: *Lmkw* – liczba mieszkań komunalnych wyremontowanych *Lmk* – liczba mieszkań komunalnych wymagających remontu ogółem
	Wzrost wartości wskaźnika będzie oznaczał, odnowienie większej liczby mieszkań stanowiących zasoby gminy

Lp.	Wskaźniki dla gmin
4	Odsetek zabudowy mieszkaniowej w gminie (plan/wykonanie)
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 4a = \frac{Pzmwmpzp}{Pzmwgm}$$ gdzie: *Pzmwmpzp* – powierzchnia zabudowy mieszkaniowej w gminie [m^2] w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego *Pzmwgm* – powierzchnia zabudowy mieszkaniowej w gminie $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 4b = \frac{Pgompzp}{Pgo}$$ gdzie: *Pgompzp* – powierzchnia gruntów objętych miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego (tylko pod zabudowę mieszkaniową) *Pgo* – powierzchnia gruntów ogółem $$Wskaźnik\ GMiŁP\ 4a/b = \frac{Wskaźnik\ GMiŁP\ 4a}{wskaźnik\ GMiŁP\ 4b}$$
	Wzrost wartości wskaźnika (4a/b) będzie pozytywną tendencją oznaczającą bardziej efektywne wykorzystania gruntów objętych planem zagospodarowania przestrzennego pod zabudowę mieszkaniową
III	**Bezpieczeństwo i porządek publiczny – wskaźniki BiPP**
1	Średni czas upływający od momentu zgłoszenia interwencji do momentu przyjazdu zespołu ochotniczej straży pożarnej na miejsce akcji
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 1 = \frac{Cz}{Lz}$$ gdzie: *Cz* – łączny czas upływający od momentu zgłoszenia interwencji do momentu przyjazdu na akcję zespołu straży pożarnej – dotyczy wszystkich akcji w roku *Lz* – liczba akcji w roku
	Tendencją pożądaną będzie spadek czasu upływającego od momentu zgłoszenia interwencji do przybycia zespołu ochotniczej straży pożarnej na miejsce akcji
2	Liczba strażaków ochotniczej straży pożarnej przypadająca 1000 mieszkańców gminy
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 2 = \frac{Ls}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Ls* – liczba strażaków ochotniczej straży pożarnej w gminie *Lm*/1000 – liczba mieszkańców przez 1000

Lp.	Wskaźniki dla gmin
2	Wzrost liczby strażaków ochotniczej straży pożarnej w gminie jest tendencją prawidłową, ponieważ będzie się przekładał na wyższy poziom bezpieczeństwa mieszkańców
3	Liczba programów realizowanych wraz z policją przez gminę, mające na celu poprawę bezpieczeństwa w gminie przypadająca na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 3 = \frac{Ip}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Ip* – liczba programów *Lm*/1000 – liczba mieszkańców przez 1000
	Wzrost liczby programów mających na celu poprawę bezpieczeństwa i porządku publicznego realizowanych przez gminy we współpracy z policją będzie tendencją prawidłową, ponieważ będzie się przekładał na wyższy poziom bezpieczeństwa mieszkańców
IV	**Sprawy gospodarcze – wskaźniki SG**
1	Odsetek wyremontowanych dróg gminnych w ciągu roku
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 1 = \frac{Lkm}{Łkm} \cdot 100$$ gdzie: *Lkm* – liczba kilometrów wyremontowanych w ciągu roku dróg gminnych[a] *Łkm* – łączna liczba kilometrów dróg pozostających w zarządzie gminy
	Tendencją pożądaną jest wzrost odsetka wyremontowanych dróg gminnych, ponieważ będzie to oznaczało, że ich jakość jest lepsza. Lepsza jakość dróg przekłada się na większy komfort jazdy samochodem dla mieszkańców gminy
2	Odsetek mieszkańców korzystających z lokalnego transportu zbiorowego
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 2 = \frac{Śrlp}{Lmo} \cdot 100$$ $$Śrlp = \frac{Rlp}{365}$$ gdzie: *Śrlp* – średnia roczna liczba przejazdów mieszkańców transportem zbiorowym *Rlp* – roczna liczba przejazdów (jednorazowych)[b] mieszkańców transportem zbiorowym *Lmo* – liczba mieszkańców gminy
	Wzrost wskaźnika będzie prawidłową tendencją, ponieważ będzie oznaczał, że większa liczba mieszkańców korzysta z transportu zbiorowego. Korzystanie z transportu zbiorowego przez mieszkańców powoduje zmniejszenie korków i wpływa korzystnie na środowisko naturalne – mniejsza emisja spalin

Lp.	Wskaźniki dla gmin
3	Liczba targowisk przypadających na 10 000 mieszkańców
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 3 = \frac{It}{\frac{Lm}{10\,000}}$$ gdzie: *It* – liczba targowisk w gminie *Lmo* – liczba mieszkańców ogółem
	Wzrost liczby targowisk na 10 000 mieszkańców będzie tendencją prawidłową. Większa liczba targowisk pozwala na zakup świeżych owoców, warzyw i regionalnych produktów spożywczych często bezpośrednio od rolnika, producenta
V	**Ochrona środowiska – wskaźniki OŚ**
1	Odsetek terenów zielonych w gminie
	Wskaźnik podstawowy – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 1 = \frac{Tz}{Pg} \cdot 100$$ gdzie: *Tz* – tereny zielone w gminie – parki, zieleńce, skwery, zieleń osiedlowa w ha *Pg* – powierzchnia gminy w ha
	Wzrost odsetka terenów zielonych w gminie korzystnie wpływa na stan środowiska naturalnego
2	Odsetek domostw w gminie z dostępem do bieżącej wody (wodociąg gminny)
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 2 = \frac{Ldzk}{Ldm} \cdot 100$$ gdzie: *Ldzk* – liczba domostw przyłączonych do bieżącej wody (wodociąg gminny) *Ldm* – liczba domostw w gminie
	Odsetek domostw w gminie z dostępem do bieżącej wody (wodociąg gminny) powinien wzrastać, co będzie oznaczało, że większa liczba mieszkańców korzysta z wody, której jakość podlega kontroli
3	Odsetek działań zrealizowanych w ramach gminnego programu ochrony środowiska
	Wskaźnik podstawowy – dane E i S $$Wskaźnik\ OŚ\ 3 = \frac{Ldzz}{Ldzo} \cdot 100$$ gdzie: *Ldzz* – liczba działań zrealizowanych w ramach gminnego programu ochrony środowiska *Ldzo* – liczba działań ogółem zaplanowanych w programie ochrony środowiska

Lp.	Wskaźniki dla gmin
3	Wzrost wskaźnika będzie oznaczać większy stopień realizacji działań zwartych w programie, a to będzie się przekładać na lepszy stan środowiska naturalnego
VI	**Gospodarka komunalna – wskaźniki GK**
1	Odsetek selektywnych odpadów komunalnych
	Wskaźnik podstawowy – dane E $$Wskaźnik\ GK\ 1 = \frac{Isok}{Ioko}$$ gdzie: *Isok* – ilość selektywnych odpadów komunalnych w tonach *Ioko* – ilość odpadów komunalnych w gminie ogółem w tonach
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, co będzie oznaczało, że większa ilość odpadów może zostać ponownie wykorzystana lub unieszkodliwiona. Odpady selektywne stanowią cenne surowce wtórne, a ich przetworzenie lub utylizacja wpływa korzystnie na ochronę środowiska
2	Zużycie wody na 1 mieszkańca
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ GK\ 2 = \frac{Zw}{Lmo}$$ gdzie: *Zw* – roczne zużycie wody w gminie przez gospodarstwa domowe *Lmo* – liczba mieszkańców ogółem
	Spadek wskaźnika będzie oznaczał mniejsze zużycie wody przez mieszkańców gminy. Racjonalne gospodarowanie zasobami wody wpływa korzystnie na środowisko naturalne
3	Liczba działań informacyjnych i edukacyjnych zrealizowanych przez gminę w zakresie racjonalnego zużywania wody i segregowania odpadów przez mieszkańców
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ GK\ 3 = Izdiie$$ gdzie: *Izdiie* – liczba zrealizowanych działań informacyjnych i edukacyjnych
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że gmina stara się przez działania informacyjne i edukacyjne zachęcić mieszkańców do racjonalnego korzystania z wody i gospodarowania odpadami
4	Odsetek zasobów nieruchomości gminnych do ogółu nieruchomości (nieruchomości prywatne i należące do gminy)
	Wskaźnik prowadzący – dane E i S $$Wskaźnik\ GK\ 4 = \frac{Zng}{Zno}$$ gdzie: *Zng* – zasoby nieruchomości gminy *Zno* – zasoby nieruchomości ogółem – obejmują gminne i prywatne nieruchomości

Lp.	Wskaźniki dla gmin
4	Wartość odsetka powinna wzrastać, ponieważ gmina potrzebuje do prawidłowego funkcjonowania odpowiedniego zasobu nieruchomości
VII	**Ochrona zdrowia – wskaźniki OZ**
1	Odsetek pacjentów zadowolonych z usług świadczonych przez samodzielne zakłady opieki zdrowotnej, dla których gmina pełni funkcje organu założycielskiego
	Wskaźnik pomocniczy – dane A $$Wskaźnik\ PiOZ\ 1 = \frac{Lzp}{Lpp} \cdot 100$$ gdzie: *Lzp* – liczba zadowolonych pacjentów z usług świadczonych przez samodzielne zakłady opieki zdrowotnej *Lpp* – liczba pacjentów korzystająca z usług samodzielnego zakładu opieki zdrowotnej w ciągu roku
	Pożądaną tendencją jest wzrost wskaźnika, oznaczający wzrost zadowolenia pacjentów ze świadczonych usług przez samodzielne zakłady opieki zdrowotnej
2	Liczba lekarzy/pielęgniarek/położnych przypadająca na 1000 mieszkańców gminy
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ PiOZ\ 2a = \frac{Llrodz}{\frac{Lm}{1000}}$$ $$Wskaźnik\ PiOZ\ 2\text{b} = \frac{Lls}{\frac{Lm}{1000}}$$ $$Wskaźnik\ PiOZ\ 2\text{c} = \frac{Lpśr}{\frac{Lm}{1000}}$$ $$Wskaźnik\ PiOZ\ 2\text{d} = \frac{Lpłśrr}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Llrodz* – liczba lekarzy rodzinnych lub lekarzy opieki zdrowotnej w gminie *Lls* – liczba lekarzy stomatologów w gminie *Lpśr* – liczba pielęgniarek środowiskowych/rodzinnych w gminie *Lpłśrr* – liczba położnych środowiskowych/rodzinnych w gminie *Lm*/1000 – liczba mieszkańców gminy/1000
	Wartość wskaźników nie powinna być niższa od wytycznych podanych w rozporządzeniu ministra zdrowia z dnia 10 października 2001 roku. Jeśli wartość wskaźnika jest wyższa od minimum zawartego w rozporządzeniu, to oznacza, że gmina zapewnia swoim mieszkańcom łatwiejszy dostęp do lekarz, /pielęgniarek i położnych

Lp.	Wskaźniki dla gmin
VIII	**Organizacja wypoczynku, kultura – wskaźniki OWK**
1	Odsetek mieszkańców korzystających z cyklicznych imprez kulturalnych organizowanych przez gminne domy kultury
	Wskaźnik prowadzący – dane E i S $$Wskaźnik\ OWK\ 1 = \frac{Loik}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Loik* – liczba organizowanych festiwali, eventów, koncertów, spotkań kulturalnych przez dom kultury *Lm*/1000 – liczba mieszkańców gminy/1000
	Tendencją prawidłową jest wzrost liczby organizowanych imprez kulturalnych w gminie przez domy kultury
2	Odsetek mieszkańców korzystających z usług gminnych bibliotek publicznych
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 2 = \frac{Lczbp}{Lmo} \cdot 100$$ gdzie: *Lczbp* – liczba czytelników biblioteki publicznej (karty biblioteczne) *Lmo* – liczba mieszkańców gminy
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że większa liczba mieszkańców gminy korzysta z zasobów biblioteki publicznej i organizowanych przez nią imprez kulturalnych
3	Liczba osób rocznie zwiedzających zabytki należące do gminy
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 3 = Lozz$$ gdzie: *Lozz* – liczba osób zwiedzających zabytki należące do gminy (wskaźnik mierzony liczbą sprzedanych biletów wstępu)
	Wzrost liczby zwiedzających gminne zabytki będzie pozytywną tendencją. Oznacza również, gmina cieszy się większą popularnością wśród turystów
4	Odsetek osób korzystających z gminnych obiektów sportowych np.: pływalni, stadionów
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 4 = \frac{Lops}{Lm} \cdot 100$$ gdzie: *Lops* – liczba osób korzystających z gminnych obiektów sportowych np. pływalni, stadionów gminnych – mierzone ilością sprzedanych biletów na dany obiekt *Lm* – liczba mieszkańców gminy

Lp.	Wskaźniki dla gmin
4	Wartość wskaźnika, powinna wzrastać ponieważ oznacza to, że większa liczba mieszkańców jak również turystów korzysta z gminnych obiektów sportowych
IX	**Edukacja – wskaźniki E**
1	Odsetek uczniów szkół średnich, którzy kontynuują naukę na studiach wyższych
	Wskaźnik prowadzący – E i S $$Wskaźnik\ E\ 1 = \frac{Lusw}{Luszś} \cdot 100$$ *Lusw* – liczba uczniów ze szkół średnich kontynuujących naukę na studiach wyższych *Luszś* – liczba uczniów szkół średnich ogółem w gminie
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba absolwentów szkół średnich kontynuuje naukę na studiach wyższych
2	Odsetek uczniów szkół podstawowych kontynuujących naukę w szkołach średnich – liceum, szkoła zawodowa, technikum zawodowe
	Wskaźnik prowadzący – E, S $$Wskaźnik\ E\ 21 = \frac{Laszpl}{Lasps} \cdot 100$$ $$Wskaźnik\ E\ 22 = \frac{Laspzz}{Lasps} \cdot 100$$ $$Wskaźnik\ E\ 23 = \frac{Lasptz}{Lasps} \cdot 100$$ $$Wskaźnik\ E\ 24 = \frac{Laszpl + Laspzz + Lasptz}{Lasps} \cdot 100$$ gdzie: *Laszpl* – liczba absolwentów szkół podstawowych kontynuujących naukę w liceum *Laspzz* – liczba absolwentów szkół podstawowych kontynuujących naukę w szkole zawodowej *Lasptz* – liczba absolwentów szkół podstawowych kontynuujących naukę w technikum zawodowym *Lasps* – liczba absolwentów szkół podstawowych
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba absolwentów szkół podstawowych kontynuuje naukę w szkołach średnich. Wysoki odsetek uczniów kontynuujących naukę w liceum i technikum zawodowym będzie świadczyć o wysokim poziomie nauczania w gminnych szkołach podstawowych

Lp.	Wskaźniki dla gmin
3	Liczba psychologów, pedagogów przypadająca na 1000 uczniów
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ PiOZ\ 3 = \frac{Lpp}{\frac{Lu}{1000}}$$ gdzie: *Lpp* – liczba psychologów, pedagogów szkolnych *Lu*/1000 – liczba uczniów/1000
	Wzrost liczby pedagogów, psychologów szkolnych na 1000 uczniów, będzie pozytywną tendencją. Obecnie wiele dzieci potrzebuje specjalistycznej pomocy, ze względu na problemy spowodowane na przykład uzależnieniem od mediów społecznościowych, gier komputerowych, dopalaczy
X	**Ochrona socjalna – wskaźniki OS**
1	Liczba osób korzystająca z pomocy gminnego ośrodka pomocy społecznej na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E, S $$Wskaźnik\ OS\ 1 = \frac{Lokgosp}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Lokgosp* – liczba osób korzystająca w ciągu roku z pomocy gminnego ośrodka pomocy społecznej – z uwzględnieniem podziału na zasiłki stałe, okresowe, celowe i na pokrycie wydatków powstałych w wyniku zdarzeń losowych (ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej art. 36) *Lm*/1000 – liczba mieszkańców gminy/1000 mieszkańców
	Wskaźnik informuje o tym, jaka liczba osób na 1000 mieszkańców gminy korzysta z pomocy ośrodka. Celem funkcjonowania ośrodka jest pomoc mieszkańcom w przezwyciężaniu trudnych sytuacji życiowych, których nie są oni w stanie pokonać samodzielnie
2	Liczba działań (programów) realizowanych przez gminę, których celem jest aktywizacja osób bezrobotnych korzystających z usług ośrodka pomocy społecznej
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 2a = Ldzab$$ $$Wskaźnik\ OS\ 2b = \frac{Lobab}{Ldzab}$$ gdzie: *Ldzab* – liczba działań realizowanych przez gminę, których celem jest aktywizacja osób bezrobotnych w gminie korzystających z usług ośrodka pomocy społecznej *Labab* – liczba osób biorących udział w programach mających na celu aktywizację osób bezrobotnych
	Wzrost liczby programów i liczby osób biorących w nich aktywny udział będzie tendencją prawidłową

Lp.	Wskaźniki dla gmin
3	Odsetek spraw zakończonych przez gminne ośrodki pomocy społecznej
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 3 = \frac{Isz}{Łis} \cdot 100$$ gdzie: *Isz* – liczba spraw prowadzonych i zakończonych przez ośrodki pomocy społecznej *Łis* – łączna liczba spraw zgłaszanych do gminnych ośrodków pomocy społecznej
	Wzrost odsetka spraw zakończonych, będzie oznaczał, że gminny ośrodek pomocy społecznej działa efektywnie i aktywnie angażuje się w pomoc mieszkańcom

[a] Bez tych dróg, które były remontowane ponownie w ramach gwarancji.

[b] Wskaźnik można rozbudować mierząc liczbę biletów okresowych (miesięcznych) do liczby mieszkańców gminy.

Możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności gmin przedstawiono w tabeli 85.

Tabela 85. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla gmin

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Wskaźniki niefinansowe	Wskaźniki finansowe
Działalność ogólna	promocja gminy	×	–
	współpraca ze społecznościami lokalnymi i regionalnymi innych państw	–	×
	współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych	×	–
	utrzymanie gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych	–	×
	wspieranie i upowszechnianie idei samorządowej, w tym tworzenie warunków do działania i rozwoju jednostek pomocniczych i wdrażania programów pobudzania aktywności obywatelskiej	–	×
Gospodarka mieszkaniowa i ład przestrzenny	ład przestrzenny	×	–
	gminne budownictwo mieszkaniowe	×	–
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli oraz ochrona przeciwpożarowa i przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie gminnego magazynu przeciwpowodziowego	×	–

cd. tabeli 85

Obszar (działy)	Zakres obszaru (grupy wydatków)	Wskaźniki niefinansowe	Wskaźniki finansowe
Sprawy gospodarcze	targowiska i hale targowe	×	–
	lokalny transport zbiorowy	×	–
	działalność w zakresie telekomunikacji	–	×
	gminne drogi, ulice, mosty, place oraz organizacja ruchu drogowego.	×	×
Ochrona środowiska	ochrona środowiska i przyrody oraz gospodarka wodna	×	×
Gospodarka komunalna	cmentarze gminne	–	×
	wodociągi i zaopatrzenie w wodę, kanalizacja, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwianie odpadów komunalnych, zaopatrzenie w energię elektryczną i cieplną oraz gaz	×	×
	gospodarka nieruchomościami	×	–
Ochrona zdrowia	ochrona zdrowia	×	–
Organizacja wypoczynku, kultura	zieleń gminna i zadrzewienie	×	–
	kultura fizyczna i turystyka, w tym utrzymanie terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych	×	–
	kultura, w tym prowadzenie bibliotek gminnych i innych instytucji kultury oraz ochrona zabytków i opieka nad zabytkami.	×	–
Edukacja	edukacja publiczna	×	–
Ochrona socjalna	pomoc społeczna, w tym ośrodki i zakłady opiekuńcze	×	×
	wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	×	×

× – można wykorzystać wskaźniki finansową/nie finansową.
– – nie można wykorzystać wskaźników finansowych/niefinansowych.

Dla powiatów opracowano koncepcję pomiaru wyników przy pomocy mierników niefinansowych w ramach poszczególnych grup funkcji, którą przedstawiono w tabeli 86.

Tabela 86. Wykaz wskaźników niefinansowych – powiaty

Obszary	Wskaźnik
Działalność ogólna	liczba działań organizowanych przez starostwo, mających na celu promocję powiatu na 1000 mieszkańców

cd. tabeli 86

Obszary	Wskaźnik
Działalność ogólna	roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy z organizacjami pozarządowymi
Obronność	liczba organizowanych w ramach obronności szkoleń, akcji informacyjnych na 10 000 mieszkańców
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	liczba działań, akcji realizowanych przez powiatowe centrum zarządzania kryzysowego na 10 000 mieszkańców
	liczba programów realizowanych wraz z policją, strażą pożarną przez powiat mających na celu poprawę w bezpieczeństwa w powiecie przypadająca na 1000 mieszkańców
Sprawy gospodarcze	odsetek spraw zakończonych przez rzecznika praw konsumenta
	odsetek kilometrów wyremontowanych dróg powiatowych w ciągu roku
	długość oczekiwania na wydanie pozwolenia na budowę, przebudowę i rozbudowę obiektów budowlanych
	odsetek osób korzystających z dopłat do przejazdów transportem zbiorowym
Ochrona środowiska	liczba wydanych zezwoleń na zbieranie i przetwarzanie odpadów
	odsetek odpadów podlegających zbieraniu i przetworzeniu w powiecie
	roczna liczba pozwoleń na wyprowadzanie gazów lub pyłów do powietrza
	liczba realizowanych rocznie projektów dotyczących ochrony wód
Gospodarka mieszkaniowa i komunalna	odsetek spraw zakończonych związanych z gospodarką nieruchomościami w powiecie
Promocja i ochrona zdrowia	odsetek pacjentów zadowolonych z usług świadczonych przez szpital, pogotowie ratunkowe czy inną jednostkę, dla których powiat jest organem założycielskim
	liczba działań realizowanych przez powiat, mających na celu promocję i ochronę zdrowia, edukację i profilaktykę zdrowotną
Organizacja wypoczynku, kultura	liczba działań – zorganizowanych rajdów rowerowych, konkursów sportowych, plastycznych
	liczba zorganizowanych imprez sportowych i rekreacyjnych
	odsetek uczniów szkół podstawowych, średnich należących do klubów sportowych
Edukacja	odsetek uczniów szkół średnich kontynuujących naukę na studiach wyższych
	odsetek uczniów szkół podstawowych, średnich korzystających z zajęć prowadzonych w domach kultury
	odsetek nauczycieli korzystających z kursów, szkoleń organizowanych przez ośrodek doskonalenia nauczycieli
Ochrona socjalna	liczba miejsc w domach opieki społecznej na 10 000 mieszkańców
	liczba działań (projektów – staże, szkolenia) realizowanych przez powiat mających na celu aktywizację osób bezrobotnych
	odsetek spraw zakończonych przez centra pomocy rodzinie

W obszarze dotyczącym działalności ogólnej wyodrębniono zadania związane z promocją powiatu i współpracą z organizacjami pozarządowymi. Pod pojęciem promocji należy rozumieć zespół elementów, za pomocą których jednostka terytorialna komunikuje się z otoczeniem wewnętrznym i zewnętrznym, przekazuje informacje charakteryzujące jej profil społeczno-gospodarczy, podkreśla silne strony, sukcesy, zamierzenia, przekazuje decyzje i planowane przedsięwzięcia (Fleszer, 2016, s. 345).

Powiaty, podobnie jak gminy, podejmują współpracę z organizacjami pozarządowymi. Wiele powiatów opracowało programy współpracy z organizacjami pozarządowymi, których celem może być między innymi działalność na rzecz promocji zdrowia, udzielania nieodpłatnej pomocy prawnej, zwiększania świadomości prawnej społeczeństwa, działalność charytatywna.

Pod pojęciem obronności należy rozumieć jedną z podstawowych dziedzin państwa mającą na celu przeciwdziałanie wszelkiego rodzaju zagrożeniom (Zdrodowski, 2008, s. 80). Powiaty w tym obszarze powinny między innymi opracowywać plany i programy szkolenia obronnego.

Bezpieczeństwo publiczne odnosi się do określonego stanu faktycznego, umożliwiającego normalne funkcjonowanie państwa i jego obywateli. Do zadań i działań organów administracji publicznej należy bieżące przestrzeganie norm oraz utrzymywania sprawności instytucji i urządzeń publicznych (Sulkowski i Brzeziński, 2009, s. 36). Porządek publiczny ma umożliwić normalny rozwój życia społecznego, jak również przestrzeganie zasad współżycia społecznego oraz norm moralnych (Bonisławska, 2012, s. 226).

W obszarze spraw gospodarczych istotną rolę odgrywa powiatowy rzecznik praw konsumenta. Do jego obowiązków należy zapewnienie bezpłatnego poradnictwa konsumenckiego i informacji prawnej w zakresie ochrony interesów konsumentów. Z kolei drogi stanowią podstawowy element infrastruktury technicznej niezbędnej do prawidłowego rozwoju powiatu.

Ochrona środowiska to bardzo istotne zadanie realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego na wszystkich szczeblach jego działalności. Dowodem tego jest obowiązek opracowania programu ochrony środowiska, który wynika z ustawy o prawie ochrony środowiska. Zgodnie z artykułem 17.1 (Dział III): „Organ wykonawczy województwa, powiatu i gminy, w celu realizacji polityki ochrony środowiska, sporządza odpowiednio wojewódzkie, powiatowe i gminne programy ochrony środowiska, uwzględniając cele zawarte w strategiach, programach i dokumentach programowych" (Ustawa z 27 kwietnia 2001 r. o ochronie środowiska).

Do zadań związanych z zarządzaniem nieruchomościami przez powiat należy między innymi:

- prowadzenie spraw z zakresu wykonywania przez Starostę zadań dotyczących gospodarowania mieniem Skarbu Państwa,

- gospodarowanie i zarządzanie powiatowym zasobem nieruchomości,
- prowadzenie spraw związanych ze zmianami własnościowymi, wywłaszczeniami, ustalaniem odszkodowań dotyczących nieruchomości,
- ujawnianie wpisów w księgach wieczystych,
- prowadzenie spraw z zakresu udostępniania nieruchomości Skarbu Państwa i powiatu w postaci użytkowania wieczystego[4], trwałego zarządu, najmu, dzierżawy i użyczenia i rozliczanie umów w tym zakresie,
- planowanie i realizacja obowiązkowych przeglądów budowlanych i instalacyjnych budynków (Starostwo powiatowe Puławy).

Wraz z wprowadzeniem w 1999 roku reformy ochrony zdrowia oraz nowego podziału administracyjnego kraju powiat stał się organem założycielskim dla samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej. Pod pojęciem działalności leczniczej rozumie się stacjonarne i całodobowe świadczenia zdrowotne, szpitalne oraz inne niż szpitalne, a także ambulatoryjne świadczenia zdrowotne. Świadczenia szpitalne, wykonywane całą dobę, są kompleksowymi świadczeniami polegającymi na diagnozowaniu, leczeniu, pielęgnacji i rehabilitacji, które nie mogą być realizowane w ramach innych stacjonarnych i całodobowych świadczeń zdrowotnych lub ambulatoryjnych świadczeń zdrowotnych (Chluska, 2014, s. 19).

Zdrowe społeczeństwo jest wizytówką samorzadu lokalnego. Dobrze funkcjonujaca, odpowiadająca potrzebom społeczności lokalnej opieka zdrowotna jest przedmiotem jego troski. W świetle rozwiązań prawnych to samorząd przyjmuje odpowiedzialność za jakość i poziom zaspokojania potrzeb zdrowotnych swoich mieszkańcow (Powiat Bielski).

Do zadań powiatu należy, podobnie jak do gminy, dbanie o lokalne zabytki, o rozwój kultury fizycznej i turystyki. Powiaty prowadzą między innymi instytucje kultury fizycznej i turystyki oraz wypoczynku na swoim terenie.

Prowadzenie placówek oświatowych jest zadaniem powiatu jako jednostki samorządu terytorialnego. Powiaty prowadzą zajęcia dla nauczycieli, których celem jest podwyższenie ich kompetencji zawodowych.

W ramach pomocy społecznej powiaty prowadzą specjalistyczne poradnictwo (np. prawne), pomoc na rzecz usamodzielnionych wychowanków rodzin zastępczych, a także pomoc dla osób mających trudności w integracji ze środowiskiem po opuszczeniu różnego rodzaju placówek.

Kolejne zadania dotyczą prowadzenia i rozwoju infrastruktury o zasięgu ponadgminnym różnych placówek, takich jak domy pomocy społecznej (dotyczy to także umieszczania w nich osób), mieszkań chronionych, ośrodków interwencji kryzysowej, ośrodków wsparcia (Portal Pomocy Społecznej).

[4] Od 1 stycznia 2019 r. prawo użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych budynkami mieszkalnymi ma przestać obowiązywać (Ustawa z 20 lipca 2018 r.).

Domy pomocy społecznej, zgodnie, z artykułem 56 ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej, to domy dla:

- osób w podeszłym wieku,
- osób przewlekle somatycznie chorych,
- osób przewlekle psychicznie chorych,
- dorosłych niepełnosprawnych intelektualnie,
- dzieci i młodzieży niepełnosprawnych intelektualnie,
- osób niepełnosprawnych fizycznie,
- osób uzależnionych od alkoholu.

Poniżej w tabeli 87 przedstawiono wskaźniki niefinansowe opracowane w ramach poszczególnych grup funkcji powiatu.

Tabela 87. Wskaźniki niefinansowe dla powiatów

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
I	**Działalność ogólna – wskaźniki DO**
1	Liczba działań organizowanych przez starostwo, mających na celu promocję powiatu przypadająca na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ DO\ 1 = \frac{Ldz}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Ldz* – liczba organizowanych działań promujących powiat *Lm*/1000 mieszkańców – liczba mieszkańców powiatu/1000
	Tendencją prawidłową jest wzrost liczby organizowanych przez powiat imprez przypadających na 1000 mieszkańców
2	Roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy z organizacjami pozarządowymi
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ DO\ 2 = Rl$$ gdzie: *Rl* – roczna liczba działań realizowanych w ramach współpracy powiatu z organizacjami pozarządowymi
	Wzrost tego wskaźnika oznacza lepszą współpracę pomiędzy powiatem a organizacjami pozarządowymi
II	**Obronność – wskaźniki O**
1	Liczba organizowanych w ramach obronności szkoleń, akcji informacyjnych na 10 000 mieszkańców

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ O\ 1 = \frac{Lsza}{\frac{Lm}{10\,000}}$$ gdzie: *Lsza* – liczba organizowanych szkoleń, akcji informacyjnych *Lm*/10 000 – liczba mieszkańców powiatu/10 000 Wzrost wartości wskaźnika na 10 000 mieszkańców będzie oznaczał większe zaangażowanie powiatu w sprawy obronności
III	**Bezpieczeństwo i porządek publiczny – wskaźniki BiPP**
1	Liczba działań, akcji realizowanych przez powiatowe centrum zarządzania kryzysowego na 10 000 mieszkańców powiatu
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 1 = \frac{Ldz}{\frac{Lm}{10\,000}}$$ gdzie: *Ldz* – liczba działań, akcji realizowanych przez powiatowe centrum zarządzania kryzysowego *Lm*/10 000 – liczba mieszkańców powiatu/10 000
	Spadek wskaźnika będzie oznaczał spadek sytuacji kryzysowych w powiecie
2	Liczba programów realizowanych wraz z policją, strażą pożarną przez powiat, mających na celu poprawę bezpieczeństwa w powiecie przypadająca na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 2 = \frac{Lp}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Lp* – liczba programów *Lm*/1000 – liczba mieszkańców przez 1000
	Wzrost liczby programów mających na celu poprawę bezpieczeństwa i porządku publicznego realizowanych przez gminy we współpracy z policją będzie tendencją prawidłową, ponieważ będzie się przekładał na wyższy poziom bezpieczeństwa mieszkańców
IV	**Sprawy gospodarcze – wskaźniki SG**
1	Odsetek spraw zakończonych przez rzecznika praw konsumenta dotyczących ochrony praw konsumenta

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
1	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 1 = \frac{Lsz}{Łis} \cdot 100$$ gdzie: *Lsz* – liczba spraw zakończonych przez rzecznika praw konsumenta *Łis* – łączna liczba spraw zgłaszanych do rzecznika praw konsumenta
	Tendencją pożądaną jest wzrost wskaźnika, ponieważ oznacza to, że wzrasta odsetek spraw zakończonych przez rzecznika praw konsumenta
2	Odsetek kilometrów wyremontowanych dróg powiatowych w ciągu roku
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 2 = \frac{Lkm}{Łkm} \cdot 100$$ gdzie: *Lkm* – łączna liczba kilometrów wyremontowanych w ciągu roku dróg powiatowych[a] *Łkm* – łączna liczba kilometrów dróg pozostających w zarządzenie powiatu
	Tendencją pożądaną jest wzrost odsetka wyremontowanych dróg w powiecie
3	Długość oczekiwania na wydanie pozwolenia na budowę, przebudowę i rozbudowę obiektów budowlanych
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 3 = \frac{Cz}{Ld}$$ gdzie: *Cz* – łączny czas upływający od momentu złożenia wniosku dotyczącego wydania pozwolenia na budowę, przebudowę i rozbudowę – dotyczy wszystkich pozwoleń w roku (z wyłączeniem zgłoszeń dotyczących budowy art. 30 ustawy o prawie budowlanym z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane) *Ld* – liczba wydanych pozwoleń w roku
	Tendencją pożądaną jest spadek wskaźnika oczekiwania na wydanie pozwolenia. Krótszy czas oczekiwania na decyzję będzie świadczyć o większej efektywności
4	Odsetek osób korzystających z dopłat do przejazdów transportem zbiorowym
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 4 = \frac{Loup}{Lm} \cdot 100$$ gdzie: *Loup* – liczba osób uprawnionych do korzystania z dopłat do przejazdów transportem zbiorowym *Lm* – liczba mieszkańców powiatu ogółem
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że większy odsetek mieszkańców korzysta z dopłat do przewozów transportem zbiorowym

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
V	**Ochrona środowiska – wskaźniki OŚ**
1	Liczba wydanych zezwoleń na zbieranie i przetwarzanie odpadów
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 1 = Lzpo$$ gdzie: *Lzpo* – liczba wydanych w ciągu roku zezwoleń na zbieranie i przetwarzanie odpadów
	Wzrost liczby wydanych zezwoleń na przetwarzanie odpadów jest tendencją pożądaną, ponieważ może wpływać na zmniejszenie ich liczby w powiecie
2	Odsetek odpadów podlegających zbieraniu i przetworzeniu w powiecie
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 2 = \frac{Iopp}{Ioo} \cdot 100$$ gdzie: *Iopp* – liczba odpadów podlegających przetworzeniu w całym powiecie (w tonach) *Ioo* – liczba odpadów ogółem w powiecie (w tonach)
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ będzie to oznaczało, że coraz więcej odpadów podlega przetworzeniu
3	Roczna liczba pozwoleń na wprowadzenie gazów lub pyłów do powietrza
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 3 = Lpgpp$$ gdzie: *Lpgpp* – liczba pozwoleń wydanych w ciągu roku na wprowadzenie gazów lub pyłów do powietrza
	Pożądaną tendencją jest zmniejszenie liczby wydawanych pozwoleń, ponieważ to powoduje mniejszą emisję gazów lub pyłów do powietrza
4	Liczba zrealizowanych rocznie projektów dotyczących ochrony wód
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 4 = Lrpdow$$ gdzie: *Lrpdow* – liczba realizowanych rocznie projektów dotyczących ochrony wód
	Tendencją pożądaną będzie wzrost liczby realizowanych projektów przez powiat dotyczących ochrony wód
VI	**Gospodarka mieszkaniowa i komunalna – wskaźniki GMiK**
1	Odsetek spraw zakończonych związanych z gospodarką nieruchomościami w powiecie

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
1	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ GMiK\ 1 = \frac{Lsz}{Łis} \cdot 100$$ gdzie: *Lsz* – liczba spraw zakończonych dotyczących gospodarki nieruchomościami w powiecie *Łis* – łączna liczba spraw zgłaszanych przez mieszkańców
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, co będzie oznaczało większą efektywność powiatu w ramach tego obszaru realizowanych działań
VII	**Promocja i ochrona zdrowia – wskaźniki PiOZ**
1	Odsetek pacjentów zadowolonych z usług świadczonych przez szpital, pogotowie ratunkowe, czy inną jednostkę świadczącą usługi medyczne, dla których powiat jest organem założycielskim
	Wskaźnik prowadzący – dane A $$Wskaźnik\ PiOZ\ 1 = \frac{Lzp}{Lpsz} \cdot 100$$ gdzie: *Lzp* – liczba zadowolonych pacjentów z usług świadczonych przez szpital, pogotowie ratunkowe, czy inną jednostkę świadczącą usługi medyczne podlegającą pod powiat *Lpsz* – liczba pacjentów korzystających z usług medycznych danej jednostki w ciągu roku
	Pożądaną tendencją jest wzrost wskaźnika, oznaczający większe zadowolenie pacjentów ze świadczonych usług przez szpital, pogotowie ratunkowe czy inną jednostkę świadczącą usługi medyczne, dla których powiat jest organem założycielskim
2	Liczba działań realizowanych przez powiat mających na celu promocję i ochronę zdrowia, edukację i profilaktykę zdrowotną
	Wskaźnik prowadzące – dane E $$Wskaźnik\ PiOZ\ 2 = Ldz$$ gdzie: *Ldz* – liczba działań
	Wzrost liczby działań realizowanych przez powiat mających na celu ochronę i promocję zdrowia oraz edukację i profilaktykę zdrowotną będzie pozytywną tendencją świadczącą o zaangażowaniu powiatu
VIII	**Organizacja wypoczynku, kultura – wskaźniki OWK**
1	Liczba działań – zorganizowanych rajdów rowerowych, konkursów sportowych, plastycznych
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 1 = Ldz$$ gdzie: *Ldz* – liczba działań w ciągu roku

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
1	Wzrost liczby zorganizowanych rajdów rowerowych, konkursów plastycznych i sportowych będzie oznaczał większe zaangażowanie powiatu w organizację wypoczynku i popularyzację sportu wśród mieszkańców powiatu
2	Liczba zorganizowanych imprez sportowych i rekreacyjnych
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 2 = Lisir$$ gdzie: *Lisir* – liczba imprez sportowych i rekreacyjnych organizowanych przez powiat
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to większe zaangażowanie powiatu we wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej
3	Odsetek uczniów szkół podstawowych, średnich należących do klubów sportowych
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 3 = \frac{Luks}{Luspś} \cdot 100$$ gdzie: *Luks* – liczba uczniów ze szkół podstawowych, średnich należących do klubów sportowych *Luspś* – liczba uczniów szkół podstawowych, średnich ogółem w powiecie
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba młodzieży uprawia sport
IX	**Edukacja – wskaźniki E**
1	Odsetek uczniów szkół średnich kontynuujących naukę na studiach wyższych
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ E\ 1 = \frac{Lusw}{Luszś} \cdot 100$$ gdzie: *Lusw* – liczba uczniów ze szkół średnich kontynuujących naukę na studiach wyższych *Luszś* – liczba uczniów szkół średnich ogółem w powiecie
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba absolwentów szkół średnich kontynuuje naukę na studiach wyższych
2	Odsetek uczniów szkół podstawowych, średnich korzystających z zajęć prowadzonych w domach kultury
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ E\ 2 = \frac{Ludk}{Luspś} \cdot 100$$ gdzie: *Ludk* – liczba uczniów ze szkół podstawowych i średnich uczęszczających na zajęcia do młodzieżowych domów kultury *Luspś* – liczba uczniów szkół podstawowych, średnich ogółem w powiecie
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać ponieważ oznacza to, że większa liczba młodzieży korzysta z zajęć organizowanych przez domy kultury i rozwija swoje zainteresowania

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
3	Odsetek nauczycieli korzystających z kursów, szkoleń organizowanych przez ośrodek doskonalenia nauczycieli
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ E\ 3 = \frac{Lnkksz}{Lno} \cdot 100$$ gdzie: *Lnkksz* – liczba nauczycieli korzystających rocznie z kursów, szkoleń organizowanych przez ośrodek doskonalenia nauczycieli *Lno* – liczba nauczycieli w powiecie
	Tendencją pożądaną jest wzrost odsetka nauczycieli korzystających z kursów i szkoleń organizowanych przez ośrodek. Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że większa liczba nauczycieli podwyższała swoje kwalifikacje i świadczy to o większej efektywności funkcjonującego w powiecie ośrodka
4	Liczba psychologów, pedagogów przypadająca na 1000 uczniów
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ E\ 4 = \frac{Lpp}{\frac{Lu}{1000}}$$ gdzie: *Lpp* – liczba psychologów, pedagogów szkolnych *Lu*/1000 – liczba uczniów/1000
	Wzrost liczby pedagogów, psychologów szkolnych na 1000 uczniów będzie pozytywną tendencją. Obecnie wiele dzieci potrzebuje specjalistycznej pomocy ze względu na problemy spowodowane na przykład uzależnieniem od mediów społecznościowych, gier komputerowych, dopalaczy
X	**Ochrona socjalna – wskaźniki OS**
1	Liczba miejsc w domach opieki społecznej na 10 000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 1 = \frac{Lmdos}{\frac{Lm}{10\,000}}$$ gdzie: *Lmdos* – liczba miejsc w domach opieki społecznej w powiecie z uwzględnieniem podziału na typy domów, zawartego w art. 56 ustawy z dnia 12 marca 2004r. o pomocy społecznej *Lm*/10 000 – liczba mieszkańców powiatu/10 000
	Wzrost liczby miejsc w domu opieki społecznej na 10 000 mieszkańców jest tendencją pożądaną, ponieważ oznacza to, że większa liczba osób starszych, chorych ma zapewnioną całodobową opiekę

Lp.	Wskaźniki dla powiatów
2	Liczba działań (projektów – staże, szkolenia) realizowanych przez powiat mających na celu aktywizację osób bezrobotnych
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 2 = Ldz$$ gdzie: *Ldz* – liczba działań (projektów) realizowanych przez powiat
	Wzrost liczby działań realizowanych przez powiat mających na celu aktywizację osób bezrobotnych, będzie prawidłową tendencją
3	Odsetek spraw zakończonych przez centra pomocy rodzinie
	Wskaźnik prowadzący – dane E i S $$Wskaźnik\ OS\ 3 = \frac{Lsz}{Łis} \cdot 100$$ gdzie: *Lsz* – liczba spraw prowadzonych i zakończonych przez centra pomocy rodzinie *Łis* – łączna liczba spraw zgłaszanych do centrum pomocy rodzinie
	Wzrost odsetek spraw zakończonych będzie oznaczał, że centrum pomocy działa bardziej efektywnie, bardziej angażuje się w pomoc rodzinom

[a]Z wyłączeniem dróg, które były remontowane ponownie w ramach gwarancji.

Dalsza część prac nad koncepcją pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych dla powiatów wymagała przedstawienia możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w ramach poszczególnych obszarów działalności (tabela 88).

Tabela 88. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla powiatów

Obszar	Zakres obszaru	Wskaźniki niefinansowe	Wskaźniki finansowe
Działalność ogólna	utrzymanie powiatowych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych	–	×
	promocja powiatu	×	–
	współpraca i działalność na rzecz organizacji pozarządowych	×	–
Obronność	obronność	×	–
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli	×	–

cd. tabeli 88

Obszar	Zakres obszaru	Wskaźniki niefinansowe	Wskaźniki finansowe
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	ochrona przeciwpowodziowa, w tym wyposażenie i utrzymanie powiatowego magazynu przeciwpowodziowego, przeciwpożarowego i zapobieganie innym nadzwyczajnym zagrożeniom życia i zdrowia ludzi oraz środowiska.	×	–
Sprawy gospodarcze	ochrona praw konsumenta	×	–
	transport zbiorowy i drogi publiczne	×	–
	administracja architektoniczno-budowlana	–	×
	rolnictwo, leśnictwo i rybactwo śródlądowe	–	×
	działalność w zakresie telekomunikacji	–	×
Ochrona środowiska	ochrona środowiska i przyrody	×	×
Gospodarka mieszkaniowa i komunalna	gospodarka nieruchomościami	×	×
	gospodarka wodna	–	×
Ochrona zdrowia	promocja i ochrona zdrowia	×	–
Organizacja wypoczynku, kultura i religia	kultura	×	–
	ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	×	×
	kultura fizyczna i turystyka	×	–
Edukacja	edukacja publiczna	×	–
Ochrona socjalna	pomoc społeczna	×	×
	wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	×	×
	polityka prorodzinna	×	×
	wspieranie osób niepełnosprawnych	×	×
	przeciwdziałanie bezrobociu oraz aktywizacja lokalnego rynku pracy	×	–

× – można wykorzystać wskaźniki finansową/nie finansową.
– – nie można wykorzystać wskaźników finansowych/niefinansowych.

Zadania samorządu województwa w sposób generalny określa art. 11 ustawy o samorządzie województwa, zgodnie z którym samorząd wyznacza strategię województwa, uwzględniając następujące cele:

- pielęgnowanie polskości oraz rozwój i kształtowanie świadomości narodowej, obywatelskiej i kulturowej mieszkańców, a także pielęgnowanie i rozwijanie tożsamości lokalnej,
- pobudzanie aktywności gospodarczej,
- podnoszenie poziomu konkurencyjności i innowacyjności gospodarki województwa,

- zachowanie wartości środowiska kulturowego i przyrodniczego przy uwzględnieniu potrzeb przyszłych pokoleń,
- kształtowanie ładu przestrzennego (Dolnicki, 2016, s. 363).

Głównym i bezpośrednim adresatem działań samorządu województwa są różnego typu jednostki organizacyjne, w tym w szczególności struktury i podmioty gospodarcze, bo właśnie na nie nastawiona jest aktywność wojewódzkich władz samorządowych prowadzących aktywną politykę regionalną. Jedynie w pewnym zakresie (administracji świadczącej) bezpośrednim odbiorcą są niektóre kategorie mieszkańców województwa (Stec, 1998, s. 54).

W tabeli 89 przedstawiono wykaz wskaźników niefinansowych opracowanych dla samorządów województwa.

Tabela 89. Wykaz wskaźników niefinansowych – samorządy województwa

Obszary	Wskaźnik
Działalność na rzecz społeczeństwa	liczba działań organizowanych przez samorząd województwa, mających na celu jego promocję na 1000 mieszkańców
	roczna liczba działań realizowanych w ramach modernizacji terenów wiejskich przez samorząd województwa
Obrona narodowa	liczba organizowanych w ramach obronności szkoleń, akcji informacyjnych na 10 000 mieszkańców
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	odsetek wyremontowanych wałów przeciwpowodziowych w województwie w ciągu roku
	liczba realizowanych programów edukacyjnych w zakresie bezpieczeństwa publicznego
	liczba działań mających na celu funkcję informacyjną w zakresie bezpieczeństwa publicznego
Sprawy gospodarcze	odsetek wyremontowanych dróg wojewódzkich w ciągu roku
	odsetek nowo zakupionego taboru kolejowego przez samorząd województwa, użyczanego operatorom
Ochrona środowiska	odsetek spraw zrealizowanych w ramach regionalnego programu ochrony środowiska
	liczba działań realizowanych przez samorząd województwa dotyczących popularyzowania ochrony środowiska
Ochrona zdrowia	odsetek zadowolonych pacjentów, korzystających z usług wojewódzkich podmiotów leczniczych (np. ratownictwa medycznego, pogotowia ratunkowego), dla których samorząd województwa pełni funkcję podmiotu tworzącego
	odsetek pacjentów zadowolonych z usług świadczonych przez szpitale wojewódzkie, dla których samorząd województwa pełni funkcje podmiotu tworzącego
Organizacja wypoczynku, kultura	odsetek mieszkańców korzystających z cyklicznych imprez kulturalnych organizowanych przez samorząd województwa

cd. tabeli 89

Obszary	Wskaźnik
Organizacja wypoczynku, kultura	liczba osób korzystających z usług wojewódzkich bibliotek publicznych
	liczba osób zwiedzających muzea
	liczba mieszkańców korzystających z obiektów sportowych
	roczna liczba biletów sprzedanych na spektakle teatralne
Edukacja	wskaźnik studentów w uczelniach wyższych na terenie województwa
	odsetek młodzieży przebywającej w młodzieżowych ośrodkach wychowawczych
	liczba psychologów, pedagogów na 1000 uczniów
Ochrona socjalna	liczba działań – szkoleń, warsztatów realizowanych przez regionalne ośrodki polityki społecznej – związanych w szczególności z wspieraniem rodziny i pieczy zastępczej, pomoc społecznej, przeciwdziałaniu przemocy, w zakresie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego
	liczba działań – szkoleń, warsztatów podjętych przez samorząd województwa w celu aktywizacji osób bezrobotnych i zmniejszenia stopy bezrobocia
	liczba dzieci pozostających pod opieką rodzin zastępczych

Wyjaśnienia wymaga wskaźnik dotyczący zakupu taboru kolejowego w ramach obszaru dotyczącego spraw gospodarczych. Samorządy województwa nabywają tabor kolejowy i użyczają go operatorom. Głównymi podmiotami rynku kolejowych regionalnych przewozów pasażerskich w Polsce są operatorzy kolejowi, czyli przedsiębiorcy uprawnieni do prowadzenia pasażerskich przewozów kolejowych i organizatorzy przewozów, którymi są samorządy wojewódzkie oraz pasażerowie (Górny, 2016, s. 74).

W obszarze ochrony zdrowia samorząd województwa, podobnie jak powiat, wraz z wprowadzeniem w 1999 roku reformy ochrony zdrowia oraz nowego podziału administracyjnego kraju, stał się organem założycielskim dla samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (Ustawa z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej).

Do grupy podmiotów leczniczych, które nie są przedsiębiorcami, zaliczane są samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (SPZOZ). W formie samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej funkcjonują między innymi: szpitale, zakłady opiekuńczo-lecznicze, zakłady pielęgnacyjno-opiekuńcze, sanatoria, prewentoria, przychodnie, ośrodki zdrowia, poradnie, pogotowia ratunkowe. Organami tworzącymi SPZOZ są między innymi jednostki samorządu terytorialnego (Chluska, 2016, s. 42).

Podobnie jak gminy i powiaty, również samorządy województwa wykonują zadania z zakresu kultury, sportu czy organizacji wypoczynku.

Samorządy województwa prowadzą regionalne ośrodki polityki społecznej, których główne działania są związane w szczególności z wspieraniem rodziny i pieczy zastępczej, pomocy społecznej, przeciwdziałaniem przemocy, w zakresie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego.

Wykaz wskaźników niefinansowych dla województw opracowany z podziałem na grupy funkcji dla samorządu województwa przedstawiono w tabeli 90.

Tabela 90. Wskaźniki niefinansowe dla województw

Lp.	Wskaźniki dla województw
I	**Działalność na rzecz społeczeństwa – wskaźniki DRzS**
1	Liczba działań organizowanych przez samorząd województwa, mających na celu jego promocję na 1000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ DRzS\ 1 = \frac{Lofek}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Lofek* – liczba organizowanych działań pod patronatem samorządu województwa *Lm*/1000 mieszkańców – liczba mieszkańców województwa /1000
	Tendencją prawidłową jest wzrost liczby organizowanych przez samorząd województwa w celu jego promocji na 1000 mieszkańców
2	Roczna liczba działań realizowanych w ramach modernizacji terenów wiejskich przez samorząd województwa
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ DRzS\ 2 = Rltw$$ gdzie: *Rltw* – roczna liczba działań realizowanych w ramach modernizacji terenów wiejskich
	Wzrost wartości tego wskaźnika należy interpretować jako pozytywną tendencję i oznacza, że większa liczba wsi została objęta modernizacją
II	**Obrona narodowa – wskaźniki ON**
1	Liczba organizowanych w ramach obronności szkoleń, akcji informacyjnych na 10 000 mieszkańców
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ ON\ 1 = \frac{Lsza}{\frac{Lm}{10\,000}}$$ gdzie: *Lsza* – liczba organizowanych szkoleń, akcji informacyjnych *Lm*/10 000 – liczba mieszkańców/10 000

Lp.	Wskaźniki dla województw
1	Wzrost wartości wskaźnika na 10 000 mieszkańca będzie oznaczał większe zaangażowanie województwa w sprawy obronności
III	**Bezpieczeństwo i porządek publiczny – wskaźniki BiPP**
1	Odsetek wyremontowanych wałów przeciwpowodziowych w województwie w ciągu roku
	Wskaźnik pomocniczy – dane S $$Wskaźnik\ BiPP\ 1 = \frac{Lkm}{Łkm} \cdot 100$$ gdzie: *Lkm* – liczba kilometrów wyremontowanych w ciągu roku wałów przeciwpowodziowych *Łkm* – łączna liczba kilometrów wałów przeciwpowodziowych w województwie
	Tendencją pożądaną jest wzrost odsetka wyremontowanych wałów przeciwpowodziowych w województwie
	Tendencją pożądaną będzie spadek czasu upływającego od momentu zgłoszenia interwencji do przybycia zespołu na miejsce akcji
2	Liczba realizowanych programów edukacyjnych w zakresie bezpieczeństwa publicznego
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 2 = Lrpe$$ gdzie: *Lrpe* – liczba realizowanych programów edukacyjnych (np. bezpieczna droga do szkoły, karta rowerowa, propagowania bezpiecznych zachowań w wodzie)
	Pożądaną tendencją będzie wzrost liczby programów edukacyjnych, których celem jest zapewnienie bezpieczeństwa publicznego
3	Liczba działań mających na celu funkcję informacyjną w zakresie bezpieczeństwa publicznego
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ BiPP\ 3 = Ldzbp$$ gdzie: *Ldzbp* – liczba działań informacyjnych – na przykład ustawianie tablic „czarne punkty” nad wodą
	Wzrost liczby działań informacyjnych realizowanych przez samorząd województwa w dziedzinie bezpieczeństwa publicznego będzie tendencją prawidłową
IV	**Sprawy gospodarcze – wskaźniki SG**
1	Odsetek wyremontowanych dróg wojewódzkich w ciągu roku

Lp.	Wskaźniki dla województw
1	Wskaźnik prowadzący – dane S, E $$Wskaźnik\ SG\ 1 = \frac{Lkm}{Łkm} \cdot 100$$ gdzie: *Lkm* – liczba kilometrów wyremontowanych w ciągu roku dróg wojewódzkich[a] *Łkm* – łączna liczba kilometrów dróg pozostających w zarządzie województwa
	Tendencją pożądaną jest wzrost odsetka wyremontowanych dróg pozostających w zarządzie województwa oraz
2	odsetek nowo zakupionego taboru kolejowego przez samorząd województwa, użyczanego operatorom
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ SG\ 2 = \frac{Wnt}{Wto} \cdot 100$$ gdzie: *Wnt* – nowo zakupiony tabor kolejowy (zespoły trakcyjne, lokomotywy itd.) *Wto* – wielkość taboru ogółem
	Wzrost wskaźnika będzie prawidłową tendencją, ponieważ będzie oznaczał, że operator dysponuje nowocześniejszym taborem kolejowym, co wpływa na jakość świadczonych usług na rzecz mieszkańców. Korzystanie z transportu zbiorowego przez mieszkańców powoduje zmniejszenie korków i wpływa korzystnie na środowisko naturalne – mniejsza emisja spalin
V	**Ochrona środowiska – wskaźniki OŚ**
1	Odsetek działań zrealizowanych w ramach regionalnego programu ochrony środowiska
	Wskaźnik prowadzący – dane S, E $$Wskaźnik\ OŚ\ 1 = \frac{Ldzz}{Ldzo} \cdot 100$$ gdzie: *Ldzz* – liczba działań zrealizowanych w ramach regionalnego programu ochrony środowiska *Ldzo* – liczba działań ogółem w programie
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczać większy stopień realizacji działań zwartych w programie, a to będzie się przekładać na lepszy stan środowiska naturalnego
2	Liczba działań realizowanych przez samorząd województwa dotyczących popularyzowania ochrony środowiska
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OŚ\ 2 = Ldpoś$$ gdzie: *Ldpoś* – liczba działań dotyczących popularyzowania ochrony środowiska

Lp.	Wskaźniki dla województw
2	Wzrost działań dotyczących popularyzowania ochrony środowiska będzie tendencją prawidłową, co może się przekładać na większą świadomość mieszkańców w dziedzinie ekologii
VI	**Ochrona zdrowia – wskaźniki OZ**
1	Odsetek zadowolonych pacjentów korzystających z usług wojewódzkich podmiotów leczniczych (np. ratownictwa medycznego, pogotowia ratunkowego), dla których samorząd województwa pełni funkcję podmiotu tworzącego
	Wskaźnik prowadzący – dane A $$Wskaźnik\ OZ\ 1 = \frac{Lzp}{Lpo}$$ gdzie: *Lzp* – liczba zadowolonych pacjentów, korzystających z usług ratownictwa medycznego i pogotowia ratunkowego *Lpo* – liczba pacjentów ogółem
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że większa liczba pacjentów jest zadowolona z usług ratownictwa medycznego i pogotowia ratunkowego
2	Odsetek zadowolonych pacjentów z usług świadczonych przez szpitale wojewódzkie, dla których samorząd województwa pełni funkcję pomiotu tworzącego
	Wskaźnik prowadzący – dane A $$Wskaźnik\ OZ\ 2 = \frac{Lzp}{Lpkusz} \cdot 100$$ gdzie: *Lzp* – liczba zadowolonych pacjentów z usług świadczonych przez szpitale *Lpkusz* – liczba pacjentów korzystająca z usług szpitala w ciągu roku
	Pożądaną tendencją jest wzrost wskaźnika, oznaczający wzrost zadowolenia pacjentów ze świadczonych usług przez szpitale
VII	**Organizacja wypoczynku, kultura – wskaźniki OWK**
1	Odsetek mieszkańców korzystających z cyklicznych imprez kulturalnych organizowanych przez samorząd województwa
	Wskaźnik prowadzący – dane A $$Wskaźnik\ OWK\ 1 = \frac{Loik}{\frac{Lm}{1000}}$$ gdzie: *Loik* – liczba organizowanych imprez kulturalnych (festiwali, eventów, koncertów, spotkań kulturalnych) *Lm*/1000 – liczba mieszkańców województwa /1000
	Tendencją prawidłową jest wzrost liczby imprez kulturalnych organizowanych przez samorząd województwa. Oznacza to większą promocję województwa

Lp.	Wskaźniki dla województw
2	Liczba osób korzystających z usług wojewódzkich bibliotek publicznych
	Wskaźnik pomocniczy – dane S $$Wskaźnik\ OWK\ 2 = \frac{Lokuwbpbr}{Lokuwbppr} \cdot 100$$ gdzie: *Lokuwbpbr* – liczba osób korzystających z usług wojewódzkich bibliotek publicznych w bieżącym roku *Lokuwbppr* – liczba osób korzystających z usług wojewódzkich bibliotek publicznych w poprzednim roku
	Wzrost wskaźnika będzie oznaczał, że większa liczba mieszkańców korzysta z zasobów biblioteki publicznej i organizowanych przez nią imprez kulturalnych
3	Liczba osób zwiedzających muzea
	Wskaźnik pomocniczy – dane S $$Wskaźnik\ OWK\ 3 = \frac{Ltzz}{Lzwpr} \cdot 100$$ gdzie: *Ltzz* – liczba osób zwiedzających muzea w bieżącym roku *Lzwpr* – liczba osób zwiedzających muzea w poprzednim roku
	Wzrost wskaźnika zwiedzających muzea będzie pozytywną tendencją, będzie oznaczać, że muzea są chętniej odwiedzane przez mieszkańców i turystów
4	Roczna liczba biletów sprzedanych na spektakle teatralne
	Wskaźnik pomocniczy – dane E $$Wskaźnik\ OWK\ 4 = \frac{Isbstwr}{Isbstwpr} \cdot 100$$ gdzie: *Isbstwr* – liczba sprzedanych biletów na spektakle teatralne w bieżącym roku *Isbstwpr* – liczba sprzedanych biletów na spektakle teatralne w poprzednim roku
	Wzrost liczby sprzedanych biletów na spektakle teatralne w roku bieżącym w porównaniu z poprzednim będzie korzystną tendencją. Będzie oznaczać, że większa liczba osób skorzystała z usług świadczonych przez instytucje kultury
5	Liczba mieszkańców korzystających z obiektów sportowych
	Wskaźnik prowadzący – dane A $$Wskaźnik\ OWK\ 5 = \frac{Lokosbr}{Lokospr} \cdot 100$$ gdzie: *Lokosbr* – liczba osób deklarujących, że korzysta z obiektów sportowych (pływalni, stadionów, hal sportowych itd.) w bieżącym roku *Lokospr* – liczba osób deklarujących, że korzysta z obiektów sportowych (pływalni, stadionów, hal sportowych itd.) w poprzednim roku

Lp.	Wskaźniki dla województw
5	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba mieszkańców korzysta z obiektów sportowych. Obiekty sportowe są efektywniej wykorzystywane, co przekłada się na lepszy stan zdrowia mieszkańców
VIII	**Edukacja – wskaźniki E**
1	Wskaźnik studentów na uczelniach wyższych na terenie województwa
	Wskaźnik prowadzący – dane S $$Wskaźnik\ E\ 1 = \frac{Ludk}{Luszś} \cdot 100$$ gdzie: *Ludk* – liczba studentów uczelni wyższych w bieżącym roku *Luszś* – liczba studentów uczelni wyższych w poprzednim roku
	Wartość wskaźnika powinna wzrastać, ponieważ oznacza to, że większa liczba absolwentów szkół średnich kontynuuje naukę na studiach wyższych
2	Odsetek młodzieży przebywającej w młodzieżowych ośrodkach wychowawczych
	Wskaźnik pomocniczy – dane S, E $$Wskaźnik\ E\ 2 = \frac{Lopowbr}{Lopowpr} \cdot 100$$ gdzie: *Lopowbr* – liczba osób przebywających w młodzieżowym ośrodku wychowawczym w bieżącym roku *Lopowpr* – liczba osób przebywających w młodzieżowym ośrodku wychowawczym w poprzednim roku
	Wartość wskaźnika powinna spadać, ponieważ oznacza to, że mniejsza liczba młodzieży musiała zostać umieszczona w takiej placówce
3	Liczba psychologów, pedagogów przypadająca na 1000 uczniów
	Wskaźnik pomocniczy – dane S $$Wskaźnik\ E\ 3 = \frac{Lpp}{\frac{Lu}{1000}}$$ gdzie: *Lpp* – liczba psychologów, pedagogów szkolnych *Lu*/1000 – liczba uczniów/1000
	Wzrost liczby pedagogów, psychologów szkolnych na 1000 uczniów będzie pozytywną tendencją. Obecnie wiele dzieci potrzebuje specjalistycznej pomocy, ze względu na problemy spowodowane na przykład uzależnieniem od mediów społecznościowych gier komputerowych, dopalaczy
IX	**Ochrona socjalna – wskaźniki OS**
1	Liczba działań – szkoleń, warsztatów realizowanych przez regionalne ośrodki polityki społecznej – związanych w szczególności z wspieraniem rodziny i pieczy zastępczej, pomocy społecznej, przeciwdziałaniu przemocy, w zakresie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego

Lp.	Wskaźniki dla województw
1	Wskaźnik prowadzący – dane E, S $$Wskaźnik\ OS\ 1 = \frac{Lszwbr}{Lszwpr} \cdot 100$$ gdzie: *Lszwbr* – liczba szkoleń organizowanych przez ośrodek w bieżącym roku *Lszwpr* – liczba szkoleń, warsztatów organizowanych przez ośrodek w poprzednim roku
	Wskaźnik informuje o tym, czy liczba organizowanych przez regionalne ośrodki polityki społecznej szkoleń, warsztatów wzrosła, czy spadła. Pozytywną tendencją będzie wzrost wskaźnika oznaczający większe zaangażowanie regionalnego ośrodka
2	Liczba działań – szkoleń, warsztatów podjętych przez samorząd województwa w celu aktywizacji osób bezrobotnych i zmniejszenia stopy bezrobocia
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 2 = \frac{Lszwbr}{Lszwpr} \times 100$$ gdzie: *Lszwbr* – liczba szkoleń, warsztatów organizowanych przez samorząd województwa w bieżącym roku *Lszwpr* – liczba szkoleń, warsztatów organizowanych przez samorząd województwa w poprzednim roku
	Wskaźnik informuje o tym, czy liczba organizowanych przez samorząd wojewódzki szkoleń, warsztatów wzrosła, czy spadła w bieżącym roku w porównaniu z poprzednim. Pozytywną tendencją będzie wzrost wskaźnika oznaczający większe zaangażowanie samorządu województwa w walkę z bezrobociem
3	Liczba dzieci pozostających pod opieką rodzin zastępczych
	Wskaźnik prowadzący – dane E $$Wskaźnik\ OS\ 3 = \frac{Ldporzbr}{Ldporzwpr} \times 100$$ gdzie: *Ldporz* – liczba dzieci pozostających pod opieką rodzin zastępczych w bieżącym roku *Ldporzwpr* – liczba dzieci pozostających pod opieką rodzin zastępczych w poprzednim roku
	Wzrost wskaźnika, będzie oznaczał, że większa liczba dzieci pozostaje pod opieką rodzin zastępczych

[a]Z wyłączeniem dróg, które były remontowane ponownie w ramach gwarancji.

Kolejnym etapem badań było opracowanie wykazu obszarów, dla których można wykorzystać w pomiarze dokonań zarówno wskaźniki niefinansowe, jak finansowe – tabela 91.

Tabela 91. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla samorządów województwa

Obszar	Zakres obszaru	Wskaźniki niefinansowe	Wskaźniki finansowe
Działalność na rzecz społeczeństwa	modernizacja terenów wiejskich	×	–
	ochrona praw konsumentów	×	–
Obrona narodowa	obronność	×	–
Bezpieczeństwo i porządek publiczny	bezpieczeństwo publiczne	×	×
Sprawy gospodarcze	zagospodarowanie przestrzenne	×	×
	transport zbiorowy i drogi publiczne	×	–
	działalność w zakresie telekomunikacji	–	×
Ochrona środowiska	ochrona środowiska	×	×
Ochrona zdrowia	promocja i ochrona zdrowia	×	–
Organizacja wypoczynku, kultura i religia	kultura	×	–
	ochrona zabytków i opieka nad zabytkami	×	×
	kultura fizyczna i turystyka	×	–
Edukacja	edukacja publiczna w tym szkolnictwo wyższe	×	×
Ochrona socjalna	pomoc społeczna	×	×
	wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej	–	×
	polityka prorodzinna	–	×
	przeciwdziałanie bezrobociu i aktywizacja lokalnego rynku pracy	×	–
	ochrona roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy	–	×

× – można wykorzystać wskaźniki finansową/nie finansową.
– – nie można wykorzystać wskaźników finansowych/niefinansowych.

Dzięki wskaźnikom niefinansowym (przedstawionym w tabelach 84, 87 i 90), pogrupowanym według obszarów działalności, jednostki samorządu terytorialnego mogą sporządzać roczny raport pokazujący osiągnięte wyniki przez gminy, powiaty i samorządy województwa, którego koncepcję przedstawiono w kolejnym punkcie niniejszego rozdziału.

3. WARUNKI WDROŻENIA POMIARU DOKONAŃ ZA POMOCĄ MIERNIKÓW NIEFINANSOWYCH W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Warunki wdrożenia pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego za pomocą mierników niefinansowych należy podzielić na prawne, organizacyjne i kadrowe.

Warunki organizacyjne

Katalog mierników niefinansowych dla jednostek samorządu terytorialnego powinien stanowić bazę do oceny dokonań realizowanych zadań w ramach poszczególnych grup funkcji gmin, powiatów i samorządów województwa. Każda jednostka samorządu terytorialnego będzie mogła, wykorzystując mierniki przedstawione w katalogu, pokazać efekty swoich działań w ramach poszczególnych funkcji. Miasta na prawach powiatu, które realizują zarówno zadania gminy, jak i powiatu, będą dokonywały pomiaru, wykorzystując mierniki z katalogu przygotowanego dla gmin i powiatów.

Wskaźniki w zaproponowanych katalogach dla gmin, powiatów i samorządów województw zostały podzielone na dwie grupy:

- wskaźniki prowadzące,
- wskaźniki pomocnicze.

W wytycznych do raportowania przy pomocy wskaźników GRI zastosowano podobny podział na wskaźniki profilowe i wskaźniki szczegółowe. Etapy przygotowania raportów mierników niefinansowych przedstawia tabela 92.

Tabela 92. Etapy przygotowania raportów mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego

Etapy	Opis
I	Obliczenie wskaźników prowadzących zawartych w katalogu mierników niefinansowych przez każdą gminę, powiat, województwo
II	Przygotowanie na podstawie obliczonych wskaźników raportu indywidualnego przez każdą gminę, powiat, województwo
III	Zebranie wszystkich raportów indywidualnych i przedstawienie wyników w zbiorczym raporcie dla gmin, powiatów i województw
IV	Weryfikacja i modyfikacja tych ze wskaźników prowadzących, które nie mogą być obliczane przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego lub zgłaszane są co do ich zasadności uwagi

Pierwszy etap wdrażania raportów mierników niefinansowych obejmuje obliczenie wskaźników prowadzących dla gmin, powiatów i województw. Wskaź-

niki zgodnie z przedstawioną w niniejszym opracowaniu koncepcją powinny być obliczane raz do roku.

Drugi etap obejmuje przygotowanie na podstawie obliczonych wskaźników przez każdą jednostkę samorządu terytorialnego indywidualnego raportu rocznego. Indywidualny raport roczny każdej jednostki samorządu terytorialnego powinien zawierać wyniki wskaźników prowadzących i wybranych przez siebie wskaźników pomocniczych.

Trzeci etap dotyczy przygotowania zbiorczych rocznych raportów przedstawiających wyniki dla wszystkich gmin, powiatów i województw. Oczywiście może się tak zdarzyć, że nie wszystkie gminy będą mogły dokonać pomiaru wszystkich działań – np. nie na wszystkich gminach są muzea. Dlatego pierwszy raport zbiorczy, który przygotują jednostki samorządu terytorialnego, będzie miał charakter próbny, pozwoli zweryfikować przyjęte przez autorkę założenia co do słuszności wyboru wskaźników i zastosowanego przez nią podziału na prowadzące i pomocnicze.

Założeniem autorki jest, że wskaźniki prowadzące będą mogły być obliczone przez wszystkie (lub większość) jednostek samorządu terytorialnego. Natomiast wskaźniki pomocnicze będą miały charakter uzupełniający, jednostki samorządu terytorialnego same zadecydują, czy będą dokonywać pomiaru tego zadania, czy też nie.

Oczywiście może się tak zdarzyć, że w danej gminie nie będą realizowane wszystkie z zadań, tak jak już wspomniano wcześniej, i nie będzie mogła dokonać pomiaru w tym obszarze. Jeżeli takich gmin będzie znacznie więcej, to należy dokonać modyfikacji tego wskaźnika, który nie może być obliczony przez „wiele" gmin. W niniejszym opracowaniu przyjęto, że ten poziom to 10% dla ogółu gmin i powiatów, natomiast w odniesieniu do samorządów województw wynosi on 20% (tabela 93).

Tabela 93. Liczba jednostek samorządu terytorialnego, powyżej której należy dokonać modyfikacji wskaźników prowadzących

Jednostki samorządu terytorialnego[a]	Ogółem	Zakładany odsetek jst, które nie mogą obliczyć danego wskaźnika	Więcej niż
Gmina	2478	10%	248
Powiat	380	10%	38
Województwo	16	20%	3

[a]Liczba gmin, powiatów i województw w Polsce – stan na dzień 1 stycznia 2017 r. – na podstawie danych z Głównego Urzędu Geodezji i Kartografii (http://ksng.gugik.gov.pl/pliki/podzial_administracyjny_polski_2017.pdf).

Wobec tego jeżeli więcej niż 248 gmin nie będzie mogło obliczyć danego wskaźnika prowadzącego, ponieważ nie realizują zadań publicznych w tym ob-

szarze, to należy wskaźnik poddać modyfikacji. W przypadku powiatów przyjęto, że jeśli więcej niż 38 powiatów nie będzie mogło obliczyć danego wskaźnika prowadzącego, to należy go poddać weryfikacji. Natomiast w przypadku samorządów województw, jeśli więcej niż trzy nie będą mogły obliczyć danego wskaźnika prowadzącego, to należy również poddać go ponownej analizie i ocenie. Jak zaznaczono, katalog mierników powinien być modyfikowany i podlegać zmianom zgodnie z uwzględnieniem sugestii jego użytkowników (jednostek samorządu terytorialnego).

Wyniki osiągnięte przez jednostki samorządu terytorialnego przedstawione w rocznym zbiorczym raporcie powinny stanowić podstawę do dokonania porównań w czasie i przestrzeni. Opracowany zarówno indywidualny, jak i zbiorczy raport będzie mógł być wykorzystany dla potrzeb odbiorców wewnętrznych i zewnętrznych. Z punktu widzenia odbiorców wewnętrznych – pracowników i władz jednostek samorządu terytorialnego – będzie cennym źródłem informacji o osiągniętych efektach, jak również podstawą do ciągłego doskonalenia się w ramach świadczonych usług. Natomiast w odniesieniu do odbiorców zewnętrznych – mieszkańców, przedsiębiorców – będzie stanowić zrozumiałe źródło informacji o osiąganych efektach realizowanych zadań przez jednostki samorządu terytorialnego.

Jak wcześniej wspomniano, wyniki przedstawione w raporcie zbiorczym poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego mogą być wykorzystane do porównań pomiędzy gminami, powiatami czy samorządami województwa, czyli benchmarkingu.

W sektorze prywatnym benchmarking jest powszechnie uznawany za poszukiwanie i włączenie najlepszych praktyk do przedsiębiorstwa w celu uzyskania przewagi konkurencyjnej. Benchmarking ma jasne cele, jest sterownikiem wydajności organizacyjnej i uczenia się. Analiza porównawcza to pozytywny, proaktywny proces umożliwiający zmianę operacji w uporządkowany sposób, aby osiągnąć doskonałą efektywność (Ball, Bowerman i Hawksworth, 2000, s. 21–22).

Według B. Zyznarskiej-Dworczak benchmarking sprzyja podjęciu „dialogu" w nawiązywaniu kontaktów gospodarczych, które mogą wpłynąć na dalszą współpracę między partnerami benchamrkingowymi (jednostkami samorzadu terytorialnego) oraz ich postrzeganie na zewnątrz (Zyznarska-Dworczak, 2012, s. 99).

Benchmarking jest przykładem tendencji do odnowienia starych technik – wykorzystanie porównania pomiędzy organizacjami. Nie jest to nowe narzędzie, ale raczej nowoczesna nazwa tego, co jest ugruntowaną praktyką lokalnych władz – praktyka zewnętrznego badania opartego na porównaniu wyników i ich monitorowaniu. Natomiast w sektorze publicznym benchmarking jest przedstawiany jako nowe „rozwiązanie", w szczególności jako praktyczna alternatywa dla „konkurencji" (Bowerman, Ball i Francis, 2001, s. 323).

W sektorze publicznym wzrasta rola benchmarkingu, wiele jednostek porównuje swoje wyniki, aby ujawnić różnice, a także pokazać możliwości poprawy efektywności. Benchmarking jest oparty na idei zarządzania organizacją przez ciągłe doskonalenie efektywności – kopiowanie najlepszych pomysłów (Van Helden i Tillema, 2005, s. 337).

Istotna jest również postawa mieszkańców, którzy są potencjalnymi użytkownikami dostarczanych informacji. Jednostki samorządu terytorialnego dążą do aktywnego włączenia mieszkańców w życie wspólnoty – budowanie społeczeństwa obywatelskiego. Przykładem aktywizacji mieszkańców jest budżet obywatelski, który jest wdrażany w Polsce przez coraz więcej jednostek samorządu terytorialnego.

Społeczeństwem obywatelskim jest społeczeństwo, w którym istnieją aktywni, myślący o interesach społeczności obywatele, zależności polityczne są oparte na zasadach równości, a stosunki społeczne polegają na zaufaniu i współpracy (Putnam, 2001, s. 41–51).

Zaangażowanie mieszkańców wymaga znajomości funkcjonowania systemu finansowego jednostek samorządu terytorialnego. Wyniki przeprowadzonych badań wskazują, że zawartość sprawozdań finansowych i budżetowych jest dla mieszkańców jednostek samorządu terytorialnego niezrozumiała. Dlatego również w tym kontekście wprowadzenie pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych, zrozumiałych i czytelnych, jest istotnym zagadnieniem.

Wprowadzenie pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych będzie procesem stopniowym ze względu na to, że trudno od razu ustalić, które z podanych w poprzednim podrozdziale wskaźników prowadzących będą użyteczne dla jednostek samorządu terytorialnego. Pierwszy zbiorczy raport będzie miał charakter próbny, pozwoli zweryfikować, które ze wskaźników prowadzących najlepiej obrazują poszczególne obszary działań jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i województwa.

Warunki kadrowe

Istotną rolę we wdrożeniu pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych będą odgrywali pracownicy jednostek samorządu terytorialnego. Jednym z postulatów *new public management* jest odejście od biurokratycznego stylu zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego. Obecnie w sektorze publicznym dąży się do odbiurokratyzowania wszystkich procedur, a pracownicy obsługujący klientów (a nie petentów) w urzędach mają być kompetentni, sprawni i uprzejmi. Kapitał ludzki odgrywa coraz większą rolę w prawidłowym funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Od kompetencji pracowników zależą efekty działalności danej jednostki samorządu terytorialnego (Kowalczyk, 2017, s. 234).

Proces gromadzenia informacji niezbędnych do obliczenia poszczególnych wskaźników wymaga wykorzystania znacznych zasobów danych (informacji) zarówno na poziomie lokalnym, jak i regionalnym. To będzie wymagało większego zaangażowania w pracę pracowników poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego. W urzędach gmin, powiatów i starostwach powiatu należy wskazać osobę odpowiedzialną za zbieranie danych niezbędnych do obliczenia wskaźników niefinansowych i przygotowania na tej podstawie raportu jednostkowego. W komórkach, które będą musiały dostarczyć danych niezbędnych do obliczenia wskaźników niefinansowych, należy wskazać pracowników odpowiedzialnych za gromadzenie danych i dostarczanie ich do komórki odpowiedzialnej za przygotowanie na tej podstawie raportu. Należy zaznaczyć, że proces gromadzenia danych, niezbędnych do obliczenia poszczególnych wskaźników będzie się poprawiać wraz z nabywaniem większego doświadczenia przez jednostki samorządu terytorialnego w tym zakresie. Większość wskaźników została opracowana w taki sposób, aby dane niezbędne do ich obliczenia były łatwe do uzyskania.

Warunki prawne

Wprowadzenie pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych, jeżeli mają go dokonywać wszystkie jednostki samorządu terytorialnego, wymaga wprowadzenia również zmian prawnych. Założeniem autorki jest przygotowanie raportu za pomocą mierników niefinansowych przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego w układzie uwzględniającym funkcje gminy, powiatu i samorządu województwa. Wobec tego w obowiązujących ustawach dotyczących samorządu gminnego, powiatowego i województwa należy uwzględnić podział zadań na grupy funkcji. Dalej należy również dodać zapisy obligujące jednostki samorządu terytorialnego do przygotowywania takich raportów. Powinien również się pojawić zapis o obowiązku upubliczniania przez jednostki samorządu terytorialnego raportów jednostkowych na stronach BIP. Należy również wskazać jednostkę odpowiedzialną za przygotowanie zbiorczego raportu na podstawie przesłanych przez gminy, powiaty i samorządy województwa raportów jednostkowych.

Trudności i ograniczenia wdrażania pomiaru dokonań za pomocą mierników niefinansowych

Autorka zdaje sobie sprawę, że przygotowanie raportów zawierających wyniki pomiaru niefinansowego jest trudne ze względu na liczbę wskaźników, zakres danych niezbędnych do ich obliczenia. Szczególnie pierwszy etap będzie bardzo trudny dla jednostek samorządu terytorialnego, ponieważ wymaga wprowadze-

nia zmian organizacyjnych w jednostkach samorządu terytorialnego – na przykład wskazania czy powołania pracowników odpowiedzialnych za przygotowanie raportu, zbierania danych niezbędnych do jego przygotowania. Zbieranie danych będzie się czasami wiązało z wprowadzeniem zmian w ewidencji, żeby było możliwe podanie niezbędnych wartości (jeśli dane niezbędne do obliczenia wskaźników są uzyskiwane w ten sposób). W przypadku danych ankietowych niezbędne będzie opracowanie metody podstępowania, przygotowania ankiety, określenia, w jaki sposób badanie ankietowe będzie przeprowadzane. Kolejny etap to opracowanie danych uzyskanych na podstawie przeprowadzonych badań. Dlatego opracowanie odpowiedniego zakresu wskaźników jest procesem długotrwałym i będzie nadal ewoluować. Przykładem tego jest Irlandia, w której od kilku lat przygotowywany jest przez National Oversight and Audit Commission raport wskaźników efektywności dla jednostek samorządu terytorialnego. Autorzy raportu podkreślają, że sukcesywnie w każdym kolejnym opracowaniu wprowadzają zmiany, które mają na celu jego udoskonalenie.

Reasumując, przygotowywanie raportu zawierającego wyniki jednostek samorządu terytorialnego we wszystkich obszarach działalności za pomocą wskaźników niefinansowych niewątpliwie pozwoli na kompleksową ocenę jednostek samorządu terytorialnego. Wskaźniki niefinansowe przedstawione w niniejszym opracowaniu odnoszą się do wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i samorządu województwa.

PODSUMOWANIE

Wynikiem, przeprowadzonych w niniejszym opracowaniu badań, które skupiały się na wykorzystaniu mierników niefinansowych w pomiarze dokonań, są liczne wnioski o charakterze teoretycznym, poznawczym, jak również praktycznym.

Badania zmierzające do określenia roli pomiaru dokonań w efektywności funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego wymagały przedstawienia zmian zachodzących w zarządzaniu finansami jednostek samorządu terytorialnego. Dokonano analizy pojęcia finansów i określono miejsce finansów samorządu terytorialnego w nauce finansów publicznych. Udowodniono, że badania związane z finansami jednostek samorządu terytorialnego powinny się charakteryzować interdyscyplinarnością. W toku dalszych rozważań przedstawiono pojęcie i rolę dobra publicznego, w kontekście którego należy postrzegać administrację samorządową. Omówiono istotę, wady i zalety nowego zarządzania publicznego, którego postulaty były przyczyną przeprowadzania kolejnych reform w jednostkach samorządu terytorialnego. Jednym z kluczowych założeń nowego zarządzania był wzrost efektywności funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Również w Polsce efektywność stała się ważnym kryterium oceny funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego i gospodarowania publicznymi zasobami pieniądza, zgodnie z nową ustawą o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 roku.

Omówiono pojęcie racjonalności i efektywności, które było potrzebne w kontekście określenia roli pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego. W toku dalszych rozważań wykazano, że pomiar dokonań jest niezbędny w prawidłowym funkcjonowaniu nie tylko podmiotów komercyjnych, ale również jednostek samorządu terytorialnego.

Zgodnie z powyższym autorka zrealizowała pierwszy cel szczegółowy pracy, którym było określenie istoty pomiaru dokonań w kontekście efektywności jednostek samorządu terytorialnego.

Podstawą pomiaru dokonań są mierniki, dlatego w dalszej części pracy przedstawiono pojęcie wskaźnika, miernika i omówiono ich rodzaje. Przedstawiono zakres wykorzystania mierników finansowych służących do oceny sytuacji finansowej i ustalenia ratingu jednostek samorządu terytorialnego. Jednostki samorządu terytorialnego wykorzystują w pomiarze dokonań głównie mierniki

finansowe, jednak przeprowadzone badania literaturowe wskazują, że są one niewystraczające do oceny wszystkich obszarów działalności. W literaturze przedmiotu podkreśla się wzrost roli mierników niefinansowych w pomiarze dokonań zarówno podmiotów komercyjnych, jak i jednostek samorządu terytorialnego.

Z powyższego wynika, że autorka zrealizowała drugi cel szczegółowy, dotyczący omówienia i oceny mierników finansowych w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego.

Dalej przedstawiono koncepcje pomiaru dokonań wykorzystujące mierniki niefinansowe, które można wykorzystać w jednostkach samorządu terytorialnego – zrównoważoną kartę wyników, omówiono raportowanie zrównoważonego rozwoju za pomocą mierników GRI, normy ISO 37120 i kluczowych wskaźników efektywności.

Istotną częścią pracy jest charakterystyka doświadczeń innych jednostek samorządu terytorialnego, które wykorzystują mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań. Na przykładzie amerykańskiego miasta Olathe przedstawiono implementację zrównoważonej karty wyników. Wykorzystanie mierników niefinansowych do przygotowania raportów zrównoważonego rozwoju pokazano na przykładzie dwóch stolic państw europejskich – Amsterdamu i Dublina. Koncepcję wykorzystania kluczowych wskaźników efektywności opracowaną na podstawie mierników niefinansowych przedstawiono na przykładzie irlandzkiego samorządu terytorialnego.

Cel szczegółowy dotyczący przedstawienia istniejących koncepcji wykorzystania mierników niefinansowych do oceny pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego został zrealizowany.

Z przeprowadzonych badań, w części teoretycznej niniejszej pracy, można wysnuć wniosek, że pomiar dokonań jest bardzo istotny w funkcjonowaniu nie tylko podmiotów komercyjnych, ale również niekomercyjnych. Na przełomie ostatnich kilkunastu lat nastąpiły istotne zmiany w pomiarze dokonań organizacji. Wcześniej pomiar dokonań ograniczał się do wykorzystania mierników finansowych, jednak z biegiem lat nastąpiła ewolucja w podejściu do oceny organizacji. Coraz większą uwagę zwraca się na wykorzystanie miar niefinansowych w ocenie organizacji, ponieważ miary finansowe nie pokazują wszystkich obszarów jej działalności. Przekłada się to na wykorzystanie między innymi takich narzędzi pomiaru dokonań jak *balanced scorecard* czy wskaźników GRI do raportowania społecznej odpowiedzialności biznesu.

Również w aspekcie jednostek samorządu terytorialnego możemy obserwować podobny trend. Niewątpliwą przyczyną zmian w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego jest zmiana w podejściu do zarządzania sektorem publicznym. Wiele krajów wprowadziło doktryny nowego zarządzania publicznego, czego skutkiem są liczne reformy przeprowadzane w sektorze finansów publicznych w Polsce i na świecie. Obecnie oczekuje się, że sek-

tor publiczny będzie efektywny, co oznacza, że poniesione nakłady będą miały przełożenie na konkretne efekty. Należy podkreślić, że większość zadań świadczonych przez jednostki samorządu terytorialnego na rzecz mieszkańców ma społeczny (jakościowy) charakter.

To właśnie sprawia, że w sektorze publicznym należy wykorzystywać mierniki niefinansowe w pomiarze dokonań. Nie jest możliwa ocena wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego bez mierników niefinansowych.

Mierniki finansowe, zgodnie ze swoją nazwą, koncentrują się na ocenie finansowych aspektów działalności jednostki. Jednak obecnie to za mało, dlatego coraz większą rolę w ocenie organizacji zarówno komercyjnych, jak i niekomercyjnych będą odgrywały wskaźniki niefinansowe.

W odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego to właśnie mierniki niefinansowe powinny zacząć odgrywać istotną rolę w pomiarze dokonań. Trudno jest pokazać na przykład skuteczność działalności szkoły średniej, używając do tego celu wskaźników finansowych. Można do tego celu wykorzystać wskaźnik niefinansowy – taki jak na przykład odsetek uczniów szkół średnich, którzy kontynuują naukę na studiach wyższych. Wskaźnik ten pozwoli nie tylko na odpowiedź na pytanie, jaki procent absolwentów szkół średnich kontynuuje naukę na uczelniach wyższych, ale jest też podstawą do oceny świadczonych usług edukacyjnych przez gminę. Wzrost odsetka uczniów będzie świadczył o większej efektywności szkół średnich funkcjonujących w badanej jednostce samorządu terytorialnego. Będzie oznaczał, że nakłady przeznaczone na edukację przynoszą wymierne efekty.

Istotnych wniosków dostarczyły wyniki przeprowadzonych badań sondażowych. W pierwszej części badań ocenie poddano stopień przydatności i czytelność sprawozdań budżetowych, finansowych w opinii respondentów z badanych gmin, powiatów, województw. Według nich sprawozdawczość budżetowa odgrywa znacznie większą rolę w podejmowaniu decyzji zarządczych niż sprawozdawczość finansowa. Na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej, w opinii respondentów, w większym stopniu pozwalają sprawozdania budżetowe niż finansowe.

Ważnym wnioskiem z przeprowadzonych badań jest informacja, że według większości respondentów zawartość sprawozdań zarówno finansowych, jak i budżetowych jest zrozumiała dla pracowników jednostek samorządu terytorialnego, natomiast jest niezrozumiała dla mieszkańców wspólnoty samorządowej. Mieszkańcy są potencjalnymi użytkownikami informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych i budżetowych.

Przeprowadzone wnioskowanie statystyczne przy pomocy testu Wilcoxona potwierdza wcześniejsze wyniki badań. W opinii respondentów z badanych gmin i powiatów to sprawozdawczość budżetowa w większym stopniu pozwala

na ocenę sytuacji finansowej i gospodarki finansowej oraz podejmowanie decyzji zarządczych.

Druga część badań sondażowych koncentrowała się na ocenie respondentów pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego z wykorzystaniem mierników finansowych. Wyniki przeprowadzonych badań wskazują, że dotychczasowe metody pomiaru nie są wystarczające do oceny wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego. Większość badanych respondentów uważa, że wskaźniki finansowe zaledwie w średnim stopniu pozwalają na ocenę wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego.

Trzecia część badań obejmowała ocenę respondentów dotyczącą wykorzystania mierników niefinansowych w pomiarze dokonań jednostek samorządu terytorialnego.

Mierniki niefinansowe, według ponad 50% respondentów z badanych gmin i województw oraz 43,28% z powiatów, pozwalają na ocenę efektywności tych zadań, których nie można zmierzyć przy pomocy mierników finansowych. W odniesieniu do możliwości stworzenia katalogu mierników niefinansowych zdania były odmienne. Stworzenie wspólnego katalogu mierników niefinansowych dla gmin i powiatów popiera w przypadku gmin 47,20% respondentów, a w odniesieniu do powiatów i województw prawie 60,00% respondentów.

Wyniki przeprowadzonych badań nieparametrycznych przy pomocy testu Kruskala-Wallisa wskazują, że w opinii respondentów z większych gmin mierniki niefinansowe są bardziej przydatne do oceny efektywności zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Oznacza to, że większą świadomość zachodzących zmian w zarządzaniu w podmiotach komercyjnych i niekomercyjnych mają pracownicy z większych jednostek samorządu terytorialnego. Przeprowadzone badania wyjaśniły problemy badawcze, które sformułowano w założeniach do badań sondażowych. Stanowiły one również podstawę do opracowania katalogu mierników niefinansowych dla gmin, powiatów i samorządów województwa.

W świetle przeprowadzonych badań literaturowych zawartych w części teoretycznej pracy, jak również badań empirycznych postawiona we wstępie teza została udowodniona. Pomiar dokonań za pomocą mierników finansowych nie pozwala na przedstawienie wszystkich obszarów działalności jednostek samorządu terytorialnego, dlatego wymaga uzupełnienia o mierniki niefinansowe.

Autorka zrealizowała cel pracy poprzez opracowanie katalogu mierników niefinansowych. Przygotowanie katalogu mierników wymagało zastosowania odpowiedniego sposobu postępowania (metody[5]). Najpierw omówiono

[5] Metoda – sposób postępowania, stosowany świadomie, konsekwentnie i systematycznie (Kopaliński, 1971, s. 482).

pojęcie zadania publicznego w ujęciu różnych autorów. Przedstawiano różne koncepcje grupowania zadań publicznych w ramach funkcji czy rodzajów. Dalej porównano zakres realizowanych zadań przez gminy, powiaty i województwa.

Do pogrupowania zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego w jednolite obszary tematyczne wykorzystano klasyfikację funkcji rządu. W obecnej wersji została ona przygotowana w 1999 roku przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju. W ramach poszczególnych obszarów funkcji opracowano wskaźniki niefinansowe na prowadzące i pomocnicze. Do każdego ze wskaźników podano źródło danych niezbędne do jego obliczenia. Kolejny etap obejmował opracowanie wykazu przedstawiającego możliwości stosowania wskaźników finansowych i niefinansowych w ramach poszczególnych grup funkcji dla gmin, powiatów i samorządów województwa.

Przygotowany w ten sposób katalog mierników niefinansowych może być podstawą do sporządzenia rocznego raportu osiąganych wyników w ramach realizowanych zadań przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie mierników niefinansowych. Takie rozwiązanie umożliwia przedstawienie osiąganych wyników we wszystkich obszarach działalności jednostek samorządu terytorialnego. Raport pozwala nie tylko na porównanie w czasie osiąganych wyników przez gminy, powiaty i samorządy województwa, ale również na benchmarking. Ujednolicony raport wyników mierzonych za pomocą mierników niefinansowych może być wykorzystywany do usprawnienia zarządzania finansami jednostek samorządu terytorialnego. Na podstawie tak przygotowanego raportu jednostkowego mierników niefinansowych można przygotować raport łączny, zawierający wyniki wszystkich jednostek samorządu terytorialnego z uwzględnieniem podziału na gminy, powiaty i samorządy województwa.

Wyniki przeprowadzonych badań w niniejszym opracowaniu mogą być podstawą do dalszych rozważań dotyczących wdrożenia mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego.

BIBLIOGRAFIA

Aczel, A. D. (2000). *Statystyka w zarządzaniu*. Warszawa: Wydawnictwo PWN.

Adamiak, P. (2013). Ochotnicze Straże Pożarne. Raport z badania 2012. Warszawa: Stowarzyszenie Klon/Jawor.

Adamowicz, M. i Borczyńska, I. (2016). Funkcjonowanie systemu pomocy społecznej w układzie lokalnym na przykładzie gminy Obryte. *Rozprawy Społeczne*, *X*, 31–43.

Agarwal, A., Shankar, R. i Tiwari, M. (2006). Modeling the metrics of lean, agile and leagile supply chain: an ANP-based approach. *European Journal of Operational Research*, 211–225. https://doi.org/10.1016/j.ejor.2004.12.005

Agencja Fitch. Pobrane 20 maja 2018 r. z https://www.fitchratings.com/site/poland

Agenda21. Programme of Action for Sustainable Development. Rio Declaration on Environment and Development 3–14 June 1992, Rio de Janeiro, Brazil. Pobrane 31 sierpnia 2018 r. z https://www.dataplan.info/img_upload/7bdb1584e3b8a53d337518d988763f8d/agenda21-earth-summit-the-united-nations-programme-of-action-from-rio_1.

Amaratunga, D. i Baldry, D. (2003). A conceptual framework to measure facilities management performance. *Property Management*, *21*, 171–189. http://dx.doi.org/10.1108/02637470310478909

Angerhofer, B. i Angelides, M. (2006). A model and a performance measurement system for collaborative supply chains. *Decision Support System*, 283–301.

Annual Performance Report. City of Olathe. (2016). Kansas*,* Olathe, 3–55.

Apanowicz, J. (2000). *Metodologiczne element procesu poznania naukowego w teorii organizacji i zarządzania*. Gdynia: Wydawnictwo Bernardinum.

Augenbroe, G. i Park, C. (2005). Quantification methods of technical building performance. *Building Research and Information, 33*, 159–172.

Babbie, E. (2008). *Podstawy badań społecznych*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Naukowe.

Bai, C. i Sarkis, J. (2014). Determining and applying sustainable supplier key performance indicators. *Supply Chain Management*: *An International Journal, 19*, 275–291. https://doi.org/10.1108/SCM-12-2013-0441

Bakalarska, B. (2007). *Komentarz do zmian w sprawozdawczości budżetowej*. Gdańsk: ODDK.

Ball, A., Bowerman, M. i Hawksworth, S. (2000). Benchmarking in local government under a central government agenda. *Benchmarking: An International Journal*, 20–34.

Barczyk, S. (2010). *Przedsiębiorczy samorząd lokalny i jego instytucje*. Katowice: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach.

Beamon, B. (1999). Measuring supply chain performance. *International Journal of Operations & Production Management, 19*, 275–292. https://doi.org/10.1108/01443579910249714

Bednarski, M. i Szatur-Jaworska, B. (red.). (1999). *Wskaźniki społeczne jako narzędzia pomiaru skuteczności i efektywności polityki społecznej*. Warszawa: Instytut Pracy i Spraw Społecznych.
Bek-Gaik, B. (2017). Sprawozdawczość zintegrowana – przegląd badań. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 92*, 9–28.
Bernatt, M. (2009). *Społeczna odpowiedzialność binzesu. Wymiar konstytucyjny i międzynarodowy.* Warszawa: Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego.
Bolstroff, P. (2003). Measuring the impact of supply chain performance. *CLO/Chief Logistics Officers*, 5–11.
Bonisławska, B. (2012). Zadania administracji samorządowej w zakresie bezpieczeństwa lokalnego. *Zeszyty Naukowe WSEI seria: Administracja*, 223–256.
Borodo, A. (2012). *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*. Warszawa: LexisNexis.
Borys (red.), T. (2005). *Wskaźniki zrównoważonego rozwoju*. Białystok: Ekonomia i Środowisko.
Bouckaert, G. (2009). Public sector reform in Central and Eastern Europe. *Halduskultuur, 10*, 94–104.
Bouckaert, G. i Peters, G. B. (2002). Performance measurement and management. The Achilles' Heel in administrative modernization. *Public Performance & Management Review, 25*(4), 359–362.
Bowerman, M., Ball, A. i Francis, G. (2001). Benchmarking as a tool for the modernisation of local government. *Financial Accountability & Management, 17*, 321–329. https://doi.org/10.1111/1468–0408.00136
Bragg, S. M. (2010). *Wskaźniki w analizie działalności przedsiębiorstwa*. Warszawa: Oficyna Wolters Kluwer Business.
Brigham, E. F. i Houston, J. F. (2005). *Podstawy zarządzania finansami*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Brilman, J. (2002). *Nowoczesne koncpecje i metody zarządzania*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Brol, R. (1998). *Zarządzanie rozwojem lokalnym – studium przypadków*. Wrocław: Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we Wrocławiu.
Brown, K., Waterhouse, J. i Flynn, C. (2003). Change management practices: Is a hybrid model a better alternative for public sector agencies? *International Journal of Public Sector Management, 16*, 230–341.
Brunsson, N. (1990). Deciding for responsibility and legitimation: alternative interpretations of organizational decision-making. *Accounting, Organization and Society, 15*, 47–59.
Buchanan, J. M. i Musgrave, R. A. (2005). *Finanse publiczne a wybór publiczny*. Warszawa: Wydawnictwo Sejmowe.
Buczkowska, A. (2012). Cele przedsiębiorstwa a pomiar dokonań. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 45*, 6–19.
Budner, W. (2003). *Lokalizacja przedsiębiorstw. Aspekty ekononomiczno-przestrzenne i środowiskowe.* Poznań: Akademia Ekonomiczna.

Burnos, A. (2010). Kluczowe wskaźniki efektywności. *Przemysł Farmaceutyczny, 2*, 40–42.
Burzyńska, D. (2012). *Rola inwestycji ekologicznych w zrównoważonym rozwoju gmin w Polsce.* Łódź: Uniwersytet Łódzki.
Chae, B. (2009) Developing key performance indicators for supply chain: an industry perspective. *Supply Chain Management: an International Journal, 14*, 422–428.
Chan, F. i Qi, H. (2003). An innovative performance measurement method for supply chain management. *Supply Chain Management: An Interantional Journal, 8*, 209–223.
Chen, I., Paulraj, A. i Lado, A. (2004). Strategic purchasing, supply management and firm performance. *Journal of Operations Management, 22*, 505–523.
Chluska, J. (2014). *Rachunkowość podmiotów leczniczych*. Warszawa: ABC a Wolters Kluwer business.
Chluska, J. (2016). Polityka rachunkowości w zarządzaniu jednostkami sektora finansów publicznych. Studia Ekonomiczne. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, 36–45.
Chojnacka, K. (2014). Racjonalność dycyzji w teorii ekonomii – kilka refleksji dotyczących wyboru. *Studia Ekonomiczne, 180*, 35–45.
Chopra, S., Meindl, P. i Kalra, D. (2007). *Supply chain management: strategy, planning and operation.* New Delhi.
Cieślukowski, M. (2011). *Finanse publiczne*. Poznań: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.
Cieślukowski, M. (2017). Nauka o finansach w świetle paradygmatu zrównoważonego rozwoju. *Finanse, Czasopismo Komitetu Nauk o Finansach PAN, 1*(10), 11–22.
City of Amsterdam, Sustainable Amsterdam. (2015). 7–73.
Ciupa, S. (2016). *Smartcity expert*. Pobrane 20 lutego 2018 r. z www.smartcity-expert.eu
Closs, D. J. i Mollenkopf, D. (2004). A global supply chain framework. *Industrial Marketing Management, 33*, 37–44.
Corrigan, L. T. i Rixon, D. (2017). A dramaturgical accounting of cooperative performance indicators. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14, 60–80.
Covaleski, M., Dirsmith, M. i Weiss, J. (2013). The social construction, challenge and transformation of a budgetary regime: The endogenization of welfare regulation by institutional entrepreneurs. *Accounting, Organizations and Society, 38*, 333–364.
Czarnecki, K. (2013) Rola gminy w systemie organizacji i finansowania publicznego transportu zbiorowego. *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu, 1,* 57–74.
Czarniawska, B. (1997). *Narrating the organization: dramas of institutional identity*. Chicago and London: The University of Chicago Press.
Czempas, J., Kobyliński, T. i Marcinek, K. (2014). Rating jako narzędzie oceny wiarygodności kredytowej inwestora samorządowego. *Studia Ekonomiczne. Inwestycje i Nieruchomości: Wybrane Zagadnienia, 177*, 110–124.
Czornik, M. (2013). Miasto i jego produkty. W: T. Żabińska (red.), *Turystyka miejska. Prawidłowości i determinanty rozwoju (s. 36–52)*. Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach.

De Toni, A. i Tonchia, S. (2001). Performance measurement systems. *International Journal of Operations & Production Management, 21*, 46–70.
Dembicka-Niemiec, A. (2017). *Badanie związków między zrównoważonym rozwojem średnich miast w Polsce a ewolucją ich struktury funkcjonalnej*. Opole: Uniwersytet Opolski. doi 10.1108/02632771011057189
Dolnicki, B. (2016). *Samorząd terytorialny*. Warszawa: Wolters Kluwer.
Douglas, J. (1996). Building performance and its relevance to facilities management. *Facilities, 14*, 23–32.
Doyle, J. (2010). *Report 10: Guide for developing relevant key performance indicators for public sector reporting*.
Dylewski, M. (2007). *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*. Warszawa: Difin.
Dylewski, M. (2010). Budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – narzędzie zarządcze czy obiektywna konieczność. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług, 61*, 53–63. Szczecin.
Dylewski, M. (2014). Performance budgeting – ewolucja i determinanty zastosowania w jednostkach samorządu terytorialnego. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Ubezpieczenia, 65*, 49–59. Szczecin.
Dylewski, M., Filipiak, B. i Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2004). *Analiza finansowa w jednostkach samorzadu terytorialnego*.Warszawa: Municipium.
Dylewski, M., Filpiak, B. i Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2007). *Finanse samorządowe. Narzędzia, decyzje, procesy*. Warszawa: PWN.
Dylewski, M., Filpiak, B. i Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2010). *Metody analityczne w działalności jednostek samorzadu terytorialnego*. Warszawa: Difin.
Działania promocyjne jednostek samorządu terytorialnego. Informacja o wynikach kontroli. (2012). Najwyższa Izba Kontroli.
Ehrler, F. (2012). New public governance and activation. *International Journal of Sociology and Social Policy, 32*, Issue: 5/6, 327–339. https://doi.org/10.1108/01443331211237023
EUROSTAT. (2018). *Government expenditure by function.* Pobrane 25 kwietnia 2018 r. z http://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php?title=Government_expenditure_y_function
Fameti, F. i Guthrie, J. (2008). Italian and Australian local governments: balanced scorecards practices. A research note. *Journal of Human Resource Costing & Accounting,* 4–13. https://doi.org/10.1108/14013380810872743
Federation of European Accountants. (2016). Dyrektywa UE w sprawie ujawniania danych niefinansowych i informacji na temat różnorodności. Federation of European Accountants. Centrum Edukacji KIBR, 1–29.
Ferry, L., Murphy, P. i Zamzulaila, Z. (2015). Implementing key performance indicators in a government agency: a typical story? *Journal of Finance and Management in Public Services*, *14*, 36–44.
Filipiak, B. (red.). (2009). *Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego*. Warszawa: Difin.
Filipiak, B. (2011a). Efektywność w zarządzaniu finansami samorządowymi. Skutek kryzysu czy obiektywna konieczność? *Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego*, 223–236. Kraków:

Filipiak, B. (2011b). *Fiananse samorządowe. Nowe wyzwania bieżące i perspektywiczne*. Warszawa: Difin.
Filipiak, B. (2012). Efektywność gospodarowania środkami publicznymi – uwarunkowania a rzeczywiste ograniczenia. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 50*, 607–616. Szczecin.
Filipiak, B. Z. (2015). Dylematy dotyczące dywersyfikacji źródeł finansowania zrównoważonego rozwoju jednostek samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem dużych miast. W: *Zrównoważony rozwój miast. Polityka i finanse*. Łódź: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego.
Filipiak, B. Z. (2016). Dylematy pomiaru potencjału finansowego jednostek samorządu terytorialnego – dobór czynników i ich pomiar. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 451*, 75–88.
Filipiak, B., Dylewski, M. i Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2011). *Analiza finansowa budżetów jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: Municipium SA.
Filpiak, B. Z. i Tarczyńska-Łuniewska, M. (2016). Potencjał jednostki samorządu terytorialnego – próba systematyzacji pojęciowej i metodycznej. *Finanse Komunlane, 1–2*, 13–25.
Flejterski, S. (2007). *Metodologia finansów. Podręcznik akademicki*. Warszawa: PWN.
Fleszer, D. (2016). Promocja jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie miasta Racibórz. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Humanitas, Zarządzanie*.
Flieger, M. (2013). Dojrzałość procesowa gmin w świetle współczesnych paradygmatów zarządzania publicznego. Zastosowanie zarządzania procesowego w urzędach gmin – wyniki badań. W: A. Noworól (red.), *Zarządzanie organizacjami publicznymi*. Łódź: Społeczna Akademia Nauk.
Fryer, K., Antony, J. i Ogden, S. (2009). Performance management in the public sector. *International Journal of Public Sector Management, 21*, Issue 6, 478–498. dois.10.1108/ 09513550910982850
G4 Wytyczne dotyczące raportowania. Zasady raportowania i wskaźniki. (2016). GRI, 3–97.
Gardawski, J., Gilejko, L., Siewierski, J. i Towalski, R. (2008). *Socjologia gospodarki*. Warszawa: Difin.
Garstecki, D. (2014). Porównywalność a przydatność sprawozdań finansowych. Analiza w ujęciu metodologii K. R. Poppera. *Studia Oeconomica Poznaniensia, 2(4),* 7–22.
Ghobadian, A. i Ashworth, J. (1994). Performance measurement in local government – concept and practice. *International Journal of Operations & Production Management*, 35–51. https://doi.org/10.1108/01443579410056786
Glumińska-Pawlic, J. i Sawicka, K. (2002). *Budżet jednostki samorządu terytorialnego*. Zielona Góra: Zachodnie Centrum Organizacji.
Gołębiewski, G. i Tłaczała, A. (2009). *Analiza finansowa w teorii i w praktyce*. Warszawa: Difin.
Gorynia, M. (2013). *Posiedzenie Komitetu Nauk Ekonomicznych PAN w dn. 19 września 2013 roku, „Klasyfikacja nauk ekonomicznych – dywergencja czy konwergencja?”*.
Gorynia, M., Kowalski, T. (2013). Nauki ekonomiczne i ich klasyfikacja a wyzwania współczesnej gospodarki. *Ekonomista, 4*, 457–474.

Górny, J. (2016). Samorząd wojewódzki jako organizator kolejowych regionalnych przewozów pasażerskich. *Prace Komisji Geografii i Komunikacji PTG, 19*(4), 72–81. doi 10.4467/2543859XPKG.16.024.6322
Gray, A. i Jenkins, B. (2015). From public administration to public management: reassessing a revolution? *Comparative public administration: Research in Public Policy Analysis and Management, 15*, 543–572.
Grossi, G. i Steccolini, I. (2014). Guest editorial: Accounting for public governance. *Qualitative Research in Accounting & Management, 11*, 86–91. https://doi.org/10.1108/QRAM–04–2014–0031
Gumbus, A. (2005). Introducing the balanced scorecard: creating metrics to measure performance. *Journal of Management Education, 29*, 617–630.
Gunasekaran, A., Patel, C. i McGaugheyc, R. (2004). A framework for supply chain performance measurement. *Interantional Journal of Production Economics, 84*, 333–347.
Gunasekaran, A., Patel, C. i Tirtiroglu, E. (2001). Performance measures and metrics in a supply chain environment. *International Journal of Operations & Production Management, 21*, 77–87.
Guthrie, J. i English, L. (1997). Performance information and programme evaluation in the Australian public sector. *International Jornal of Public Sector Management, 10*, 154–164.
Guziejewska, B. (2008). Efektywność finansów samorządu terytorialnego. *Gospodarka Narodowa, 5–6.*
Guziejewska, B. (2012). *Finanse* publiczne wobec wyzwań globalizacji. Warszawa: Poltext.
Haras, A. i Zimmer, M. (2015). Normalizacja wspiera rozwój „inteligentnych miast". *Wiadomość PKN Normalizacja, 3*.
Hass-Symotiuk, M. (2011). *System pomiaru i oceny dokonań szpitala*. Warszawa: Wolters Kluwer.
Hausner, J. (2013). *Kultura i polityka rozwoju*. Warszawa: Narodowe Centrum Kultury.
Heciak, S. (2008). Teoria wyboru publicznego a ekonomiczna analiza funkcjonowania sfery publicznej. *Zeszyty Studiów Doktoranckich*, 5–23.
Heciak, S. (2012). Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgowa. Warszawa: Presscom.
Hegewisch, A. i Larsen, H. H. (1996). Performance management, decentralization and management development: local government in Europe. *Journal of Management Development, 15*(2), 6–23.
Hellich, E. (2010). *Nowa ustawa o finansach publicznych. Wprowadzenie do zmian obowiązujących od 1.1.2010 r.* Warszawa: C.H. Beck.
Hellich, E. (2011). *Podstawowe problemy rachunkowości sektora finansów publicznych*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa w Warszawie.
Hensel, P. (2016). Sektor publiczny – specyfika i metody zarządzania. W: *Nowe kierunki w organizacji i zarządzaniu. Organizacje, konteksty, procesy, zarządzania.* Warszawa: Wolters Kluwer.
Herbst, M. (red.). (2012). *Decentralizacja oświaty*. Warszawa: Biblioteczka Oświaty Samorządowej.

Heyer, G. D. (2011). New public management: A strategy for democratic police reform in transitioning and developing countries. *Policing: An International Journal of Police Strategies & Management, 34*, Issue 3, 419–433.
Hieber, R. (2002). *Supply chain management: a collaborative performance measurement approach.* Zurich: Verlag der Faychyereine Hochschulyerlag AG an der ETH.
Hinks, J. i McNay, P. (1999). The creation of a management-by-variance tool for facilities management performance assessment. *Facilities, 17*, 31–53.
Ho, D., Chan, W., Wong, N. i Chan, M. (2000). Significant metrics for facilities management benchmarking in the Asia Pacific region. *Facilities, 18*, 545–555.
Holzer, M., Fry, J., Charbonneau, E., Riccucci, N., Kwak, S. i Burnash, E. (2009). Literature review and analysis related to measurement of local government efficiency. *Local Unit Alignment, Reorganization, and Consolidation Commission*, 1–51.
Hood, C. (1991) A public management for all seasons?. *Public Administration, 69*, 3–19. https://doi.org/10.1111/j.1467–9299.1991.tb00779.x
Hopwood, A. (1984). Accounting and the pursuit of efficiency. W: *Issues in public sector accounting* (s. 167–187). Oxford.
http://ksng.gugik.gov.pl/pliki/podzial_administracyjny_polski_2017.pdf. Pobrane 30 sierpnia 2018 r.
https://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=112be273-9ca8-427d--af14-48bbd64c3166&groupId=764034
http://www.olatheks.org. Pobrane 29 maja 2018 r.
http://www.portalsamorzadowy.pl/gospodarka-komunalna/iso-smart-cities-nowa-norma-dla-inteligentnych-miast,69390.html. Pobrane 20 maja 2018 r.
Huang, S., Sheoran, S. i Keskar, H. (2005). Computer-assisted supply chain configuration based on supply chain operations reference (SCOR) model. *Comput Ind Eng, 48*, 377–394. https://doi.org/10.1016/j.cie.2005.01.001
Huczek, M., 2007, Promocja gminy jako sposób wspierania lokalnego rozwoju społeczno-gospodarczego. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Humanitas, 1*, 107–113.
IFA. (2008). *Development in performance structures in public sector entities.*
Imam, A., Mohammed, U. i Abanyam, C. M. (2014). On consistency and limitation of paired t-test, Sign and Wilcoxon Sign Rank Test. *IOSR Journal of Mathematics, 10*(1), 1–6.
Izdebski, H. (2011). Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności. Warszawa: LexisNexis.
Jajuga, K. (2013). *Nauka o finansach – nowe wyzwania metodyczne*. IX Kongres Ekonomistów Polskich, Warszawa.
Janes, A. i Faganel, A. (2013). Instruments and methods for integration of company's strategic goals and key performance indicators. *Kybernetes, 42*(6), 928–942.
Jaruga, A., Nowak, W. A. i Szychta, A. (2001). *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*. Łódź: Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania.
Jarugowa, A. i Fijałkowska, J. (2002). *Rachunkowość i zarządzanie kapitałem intelektualnym. Koncpecje i praktyka*. Gdańsk: ODDK.
Jastrzębska, M. (2016). Uwarunkowania pomiaru efektywności wydatków jednostek samorządu terytorialnego. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 6*, 43–53.

Jeanrenaud, C. i Martin, S. (2003). Report on performance management at local level. *Council of Europe,* 1–89.
Jemielniak, D. (red.). (2012). *Badania jakościowe. Podejścia i teoria*. Warszawa: PWN.
Jerzemowska, M. (red.). (2004). *Analiza ekonomiczna w przedsiębiorstwie*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Jiang, Y., He, X., Ting, M-L., Rosner, B. i Yan, J. (2017). Wilcoxon rank-based tests for clustered data with R package clusrank. *Stat.Com*, 1–25.
Juchniewicz, K. (2011), Znaczenie miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego w kształtowaniu struktury przestrzennej obszarów wiejskich. *Infrastruktura i Ekologia Terenów Wiejskich, 3*, 205–215. Kraków: Polska Akademia Nauk oddział w Krakowie.
Kachniarz, M. (2007). Efekt skali a efektywność usług publicznych, Katowice. Pobrane 22 kwietnia 2018 r. z http://web. ae. katowice. pl/stanley/konferencja/pdf/Kachniarz
Kachniarz, M. (2012). *Efektywność usług publicznych – teoria i praktyka*. Wrocław: Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu.
Kaczmarczyk, S. (2011). *Badania marketingowe*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Kaczurak-Kozak, M.. (2010). Główny księgowy w jednostkach samorządu terytorialnego – jego rola, zakres kompetencji i status. *Studia Lubelskie, VI*, 271–289. Sulechów: PWSZ IPiA.
Kaczurak-Kozak, M. (2013). Wdrażanie i konstrukcja budżetu zadaniowego w Polsce. *Studia Lubelskie, IX*, 179–201. Sulechów: PWSZ IPiA.
Kamela-Sowińska, A. (2011). Geopolityka rachunkowości. *Prace i Materiały Wydziału Zarządzania,* 17–32. Gdańsk: Uniwersytet Gdański.
Kaplan, R. S. i Norton, D. (1996). *The balanced scorecard: translating strategy into action*. Boston: Harvard Business School Press.
Kaplan, R. S. i Norton, D. P. (2001). *Strategiczna karta wyników. Balanced scorecard – praktyka.* Warszawa: Centrum Informacji Menedżera.
Kaplan, R. S. i Norton, D. P. (2006). *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
Kaplan, R. S. i Norton, D. P. (2011a). *Dopasowanie w biznesie. Jak stosować strategiczną kartę wyników.* Gdańsk: GWP.
Kaplan, R. S. i Norton, D. P. (2011b). *Mapy w strategii w biznesie. Jak przełożyć wartości na mierzalne wyniki.* Gdańsk: GWP.
Karmańska, A. (red.). (2006). *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsębiorstwa*. Warszawa: Difin.
Katoła, A. (2011). Oddziaływanie samorządu lokalnego na zrównoważony rozwój gmin. *Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, 24*, 51–62.
Kędzierska, I. (2012). Wybrane zagadnienia pomiaru dokonań. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 684*, 104–117.
Kleer, J. (2005). Identyfikacja rodzajów dóbr wytwarzanych przez sektor publiczny. W: J. Kleer (red.), *Sektor publiczny w Polsce i na świecie między upadkiem a rozkwitem.* Warszawa: CEDEWU.PL Wydawnictwa Fachowe.
Kleer, J. (2015). *Dobra publiczne: wczoraj – dziś – jutro*. Warszawa: Polskie Towarzystwo Ekonomiczne.

Kloot, L. (1999). Performance measurement and accountability in Victorian local government. *International Journal of Public Sector Management, 12*, 565–584. doi: 10.12691/jfa-2-3-2

Konkurencyjne i Odpowiedzialne Świętokrzyskie. (2009). Społeczna Odpowiedzialność Biznesu szansą na zrównoważony rozwój. Kielce: Region Świętokrzyski NSZZ „Solidarność".

Kopaliński, W. (1971). *Słownik wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych*. Warszawa: Wiedza Powszechna.

Kornberger-Sokołowska, E. (2001*). Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego.* Warszawa: LIBER, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu WarszawskiegoKorol, J. (2007). *Wskaźniki zrównoważonego rozwoju w modelowaniu procesów regionalnych*. Toruń: Wydawnictwo Adam Marszałek.

Korolewska, M. i Marchewka-Bartkowiak, K. (2011). *Indywidualny wskaźnik zadłużenia samorządów terytorialnych* (Tom 21). Warszawa: INFOS, Biuro Analiz Sejmowych.

Korolewska, M. i Marchewka-Bartkowiak, K. (2013). *Budżet zadaniowy w miastach na prawach powiatu*, nr 3(140), 1–4. Warszawa: INFOS, Biuro Analiza Sejmowych.

Kowalczyk, L. (2008). Współczesne zarządzanie publiczne jako wynik procesu zmian w podejściu do administracji publicznej. *Zeszyty Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości, 11*. Wałbrzych.

Kowalczyk M. (2017). *Podstawy analizy ekonomiczno-finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego.* Warszawa: Difin.

Kowalewski, M. (2013). Controlling a zarządzanie dokonaniami przedsiębiorstwa. W: *Controlling dla menedżerów*. Warszawa: CeDeWu.pl.

Kozielski, R. (red.). (2006). *Wskaźniki marketingowe*. Kraków: Oficyna Ekonomiczna.

Krajewska, M., Rącka, I., Dogarescu, G. (2015). Spatial planning systems in Poland and in Romania and their role in investment and building process. Construction entrepreneurship and real property. Warna: Proceedings of the 30 th International Scientific and Practical Conference in November 2015.

Krajewski, M. (2010). *O metodologii nauk i zasadach pisarstwa naukowego. Uwagi podstawowe.* Gliwice.

Kuhlmann, S. (2010). New public management for the „classical continental European administration": modernization at the local level in Germany, France and Italy. *Public Administration, 88*, 1116–1130. https://doi.org/10.1111/j.1467–9299.2010.01869.x

Kuhn, T. S. (2009). *Struktura rewolucji naukowych*. Warszawa: Aletheia.

Kurowska, A. (2011). *Wskaźniki społeczne w polityce społecznej. Historia, teoria i zastosowanie w praktyce*. Warszawa: Difin.

Kurtys, E. (red.). (1998). *Analiza ekonomiczna przedsiębiorstwa*. Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego.

Lai, K., Ngai, E. i Cheng, T. (2002). Measures for evaluating supply chain performance in transport logistics. *Transp Res Part*, 439–456. http://dx.doi.org/10.1016%2FS1366–5545%2802%2900019–4

Lavy, S., Garcia, J. i Dixit, M. (2010). Establishment of KPIs for facility performance measurement: review of literature. *Facilities, 28*, 440–464.
Lebas, M. J. (1995). Performance measurement and performance management. *Interantional Journal of Production Economics, 41*, 23–35. https://doi.org/10.1016/0925–5273(95)00081–X
Lee, H. (2004). The triple – a supply chain. *Harvard Business Review, 82*, 102–113.
Leoński, Z. (2006a). *Samorząd terytorialny w RP*, Warszawa: C.H.Beck.
Leoński, Z. (2006b). *Zarys prawa administracyjnego*. Warszawa: LexisNexis.
Li, D. i O'Brien, C. (1999). Integrated decision modelling of supply chain efficiency. *International Journal of Production Economics, 59*, 147–157.
Liczba gmin, powiatów i województw w Polsce – stan na dzień 1 stycznia 2017 r. – na podstawie danych z Głównego Urzędu Geodezji i Kartografii. Pobrane 30 sierpnia 2018 r. z http://ksng.gugik.gov.pl/pliki/podzial_administracyjny_polski_2017.pdf
Lorek, A. i Rączaszek, A. (2016). *Polityka zrównoważonego rozwoju gmin polskich. Studium przypadku woj. podlaskiego wielkopolskiego i śląskiego*. Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach.
Lubińska, T. (red.). (2007*). Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*. Warszawa: Difin.
Lubińska,T. (red.) (2009). *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce.* Warszawa: Difin.
Lubińska, T. (2010). *Budżet a finanse publiczne*. Warszawa: Difin.
Lutyński, J. (1985). Wskaźniki w badaniach socjologicznych. Kontrowersje i próby rozwiązań. W: *O społeczeństwie i teorii społecznej. Księga poświęcona pamięci Stanisława Ossowskiego*. Warszawa: PWN.
Łada, M., Kozarkiewicz, A. (2014). Rachunkowość zarządcza – dwa wymiary prowadzenia badań naukowych. *Studia Oeconomica Posnaniensia, 2*,5, 36–51. Stowarzyszenie Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu.
Łęczycki, K. (2013). Ekonomiczne i pozaekonomiczne aspekty efektywności gospodarowania. *Roczniki Naukowe, XV*, 5.
Łukomska-Szarek, J. (2011). Ocena płynności finansowej w ujęciu kasowym i memoriałowym samorządów terytorialnych województwa opolskiego. *Zeszyty Naukowe, 64*, 127–136.
Łyszkiewicz, M. (2013). Znaczenie samodzielności finansowej. *Gazeta Samorządu i Administracji, 7*.
Magiera-Braś, G., Salata, T. (2010). Gospodarowanie gminnym zasobem nieruchomości z zastosowaniem GIS na przykładzie gminy Michałowice. Infrastruktura i ekologia terenów wiejskich. *Polska Akademia Nauk, 6*, 49–58.
Malinowska-Misiąg, E., Misiąg, J., Misiąg, W., Tomalak, M. (2015). *Metody budżetowania zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Przewodnik.* Wrocław: Presscom.
Małecka-Łyszczek, M. (2013). Pojęcie i podziały zadań publicznych ze szczególnym uwzględnieniem zadań samorządu terytorialnego, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 921*, 55–69.
Małkowska, A. (2008). Cele, zasady i skutki gospodarowania gminnym zasobem nieruchomości. *Gospodarowanie Nieruchomościami, 4*/66.

Manning, L. (2013). Corporate and consumer social responsibility in the food supply chain. *British Food Journal, 115*, Issue 1, 9–29. https://doi.org/10.1108/00070701311289858
Marak, K. (2009). Ustrój, zadania samorządu terytorialnego oraz gospodarka komunalna. *Przegląd Prawa i Administracji, LXXIX*, 121–144.
Marks-Krzyszkowska, M. (2016). Zarządzanie publiczne – istota i wybrane koncepcje. *Acta Universitatis Lodziensis, 56*, 37–51.
Mc Adam, R., Walker, T. i Hazlett, S.-A. (2011). An inquiry into the strategic – operational role of performance management in local government. *International Journal of Public Sector Management, 24*, 303–324.
Meek, G. E., Ozgur, C. i Dunning, K. (2007). Comparison of the t vs. Wilcoxon signed-rank test for Likert scale data and small samples. *Journal of Modern Applied Statistical Methods, 6* (1), 91–106. doi: 10.22237/jmasm/1177992540
Meyer, C., (1989). Kundenbilazanalyse der Kreditinstitute. Stuttgard.
Miasto Olathe. Pobrane 29 maja 2018 r. z https://www.olatheks.
Michalak, J. (2008). *Pomiar dokonań od wyniku finansowego do balanced scorecard*. Warszawa: Difin.
Michalak, J. (2017). Wskaźniki finansowe i niefinansowe w raportach strategicznych spółek z Wielkiej Brytanii – analiza z perspektywy oceny spółek przez inwestorów odpowiedzialnych społecznie. *Folia Oceconomica, Acta Universitas Lodzensis, 1*, 59–73.
Micherda, B. (2012). Wybrane aspekty rachunkowości. W: B. Micherda (red.), *Kierunki ewolucji sprawozdawczości i rewizji finansowej*. Warszawa: Difin.
Miłaszewicz, D. (2014). Problemy społecznej efektywności sektora publicznego. *Studia Ekonomiczne, 180*, 163–173.
Miszczyńska, K. (2013). Wydatki na ochronę zdrowia a budżet jednostek samorządu terytorialnego, *Acta Universitatis Lodziensis*, Łódź.
Modzelewski, P. (2008). Administracja samorządowa jako dobro publiczne. W: *Samorząd lokalny – dobro publiczne*. Warszawa: CeDeWu.
Moll, T. (2016). Zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego w drodze ustawy – wybrane zagadnienia. *Humanistyczne Zeszyty Naukowe – Prawa Człowieka, 19*, 175–196.
Morgan, C. (2004). Structure, speed and salience: performance measurement in the supply chain. *Business Process Management Journal, 10*, 522–536.
Musialik, G. i Musialik, R. (2013). Związek sektora publicznego i rynkowego w koncepcji New Public Management. *Studia Ekonomiczne, 156*, 293–301.
Musialik, R. (2015). Paradygmat w ekonomii a paradygmat w zarządzaniu sektorem publicznym. *Studia Ekonomiczne, 209*, 136–145.
Needles, B. E., Frigo, J. M., Powers, M. i Shigaev, A. (2016). Integrated reporting and sustainability reporting: an exploratory study of high performance companies. *Performance Measurement and Management Control: Contemporary Issues*, 41–81.
Neely, A. (1999). The performance measurement revolution: why now and what next? *International Journal of Operations & Production Mnagement, 19,* 205–228. https://doi.org/10.1108/01443579910247437

Neely, A., Bourne, M. i Kennerley, M. (1995). Performance measurement system design: developing and testing a process-based approach. *International Journal of Operations & Production Management, 20*, 1119–1145.
Neeraj, A. i Grover, N. (2015). Measuring retail supply chain performance: Theoretical model using key performance indicators (KPIs). *Benchmarking: An International Journal, 22*, 135–166. https://doi.org/10.1108/BIJ-05-2012-0034
Niemann, L. i Hoppe, T. (2017). Sustainability reporting by local governments: a magic tool? Lessons on use and usefulness from European pioneers. *Public Management Review*, 1–23.
Niewiadomski, Z. (red.). (2002). *Prawo administracyjne. Część ustrojowa*. Warszawa.
Nita, B. (2007). *Metody wyceny i kształtowania wartości przedsiębiorstwa*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonommiczne.
Nita, B. (2009). Modelowanie rachunkowości na potrzeby zarządzania dokonaniami przedsiębiorstwa. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 49*, 199–211.
Nita, B. (2014). Niefinansowy pomiar dokonań przedsiębiorstw produkcyjnych w teorii i w praktyce. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*. Wrocław.
Niven, P. R. (2003). *Balanced scorecard step-by-step for government and nonprofit agencies*. New Jersay: John Wiley & Sons, Inc.
Nogalski, B., Kozłowski, A. J. i Czaplicka-Kozłowska, I. Z. (2014). Teoria dobra wspólnego a zarządzanie publiczne w samorządzie terytorialnym. W: *Myśl ekonomiczna i polityczna* (Tom 4, s. 73–92).
Noorbakhsh, F. (1998). A modified Human Development Index. *World Development, 26*, 3, 517–528. https://doi.org/10.1016/S0305-750X(97)10063-8
Nowak, E. (1997). Wielowymiarowa analiza porównawcza w modelowaniu kondycji finansowej przedsiębiorstw. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska*, 111–123.
Nowak, E. (2005). *Analiza sprawozdań finansowych*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Nowak, E. (red.). (2012). *Pomiar i raportowanie dokonań przedsiębiorstwa*. Warszawa: CeDeWu.
Nowak, E. (red.). (2013). *Controlling dla menedżerów.* Warszawa: CeDeWu.
Nowak, E. (2015). Controlling zorientowany na dokonania przedsiębiorstwa. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 398*, 363–371.
Nyhan, R. C. i Martin, L. L. (1999). Comparative performance measurement. A primer on data envelopment analysis. *Public Productivity & Management Review, 22*(3), 348–364.
O'Flynn, J. (2007). From new public management to public value: paradigmatic change and managerial implications. *The Australian Journal of Public Administration, 66*, 353–366. https://doi.org/10.1111/j.1467–8500.2007.00545.x
Olejnik, T. (2014). Bezpieczeństwo w gminie. Kultura Bezpieczeństwa. *Nauka – Praktyka – Refleksje, 16*, 327–341.
Oleksyk, P. (2014). Ewaluacja w działalności jednostki samorządu terytorialnego. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 343*, 440–477.

Oleksyn, T. (red.). (2013). *Filozofia a zarządzanie*. Warszawa: Oficyna Wolters Kluwer business.
Owsiak K. (2015). Dylematy związane z zarządzaniem finansami jednostek samorządu terytorialnego. W: T. Lubińska, Będzieszak, M. i N. Marska-Dzioba (red.), *Zarządzanie finansami publicznymi a efektywność.* Warszawa: Difin.
Owsiak, S. (red.). (2002). *Budżet władz lokalnych. Narzędzie zarządzania*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Owsiak, S. (2017). *Finanse publiczne. Współczesne ujęcie*. Warszawa: PWN.
Pakoński K. i Piszczek M. (2002). Budżet zadaniowy. W: S. Owsiak (red.), *Budżet władz lokalnych*, Warszawa: PWE.
Panek, T. (red.). (2014). *Statystyka społeczna*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Parmenter, D. (2012). *Key performance indicators for government and nonprofit agencies. Implementing winning KPI*. New Jersey: John Wiley & Sons.
Parmenter, D. (2015). *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI). Tworzenie, wdrażanie i stosowanie*. Gliwice: Helion.
Pawłowski, J. (2014). *Efektywność przedsięwzięć. Studia ekonomiczne*. Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach.
Performance Indicators in Local Authorities 2014. (2015). National Oversight and Audit Commission, 1–107.
Performance Management: using performance measurement for decision making. (2006). AMANS, *1–28.*
Pierścieniak, A. (2011). Efektywność rozwiązań organizacyjnych w instytucjach publicznych. *Nierówności społeczne a wzrost gospodarczy, 20*, 336–348.
Pikulski, S. (2000). Podstawowe zagadnienia bezpieczeństwa publicznego. W: *Prawne i administracyjne zagadnienia bezpieczeństwa osób i porządku publicznego w okresie transformacji ustrojowo-gospodarczej*. Olsztyn.
Pilcher, R. (2009). Deconstructing local government performance and infrastructure management. *Asian Review of Accounting*.
Piotrowska-Marczak, K. (1991). Samodzielność finansowa samorządów lokalnych a własność komunalna. W: *Własność komunalna*. Kraków.
Planowanie w układzie zadaniowym. (2017). Warszawa: Rada Ministrów, 7–139.
Polcyn, J. (2017). Edukacja jako dobro publiczne – próba kwantyfikacji. Piła: PWSZ w Pile.
Politt, C. i Bouckaert, G. (2000). *Public management reform: a comparative analysiss*. Oxford: University Press.
Pollanen, R. M. (2005). Performance measurement in municipalities: Empirical evidence in Canadian context. *International Journal of Public Sector Management, 18*(1), 4–24. https://doi.org/10.1108/09513550510576125
Polzer, T., Meyer, R. E., Hollerer, M. A. i Seiwald, J. (2016). *Institutional hybrydity in public sector reform: replacement, blending, or layering of administrative paradigms. How institutions matter.* DOI: 10.1108/S0733-558X201600048
Popper, K. L. (2002). *Logika odkrycia naukowego*. Warszawa: Altheia.
Portal Pomocy Społecznej. Pobrane 20 maja 2018 r. z https://ops.pl/2016/06/zadania-powiatu-z-zakresu-pomocy-spolecznej

Postuła, M. (2011). Doskonalenie i rozwój budżetu zadaniowego w Polsce jako narzędzie efektywnego zarządzania finansami publicznymi w: S. Owsiak (red.), *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu.* Warszawa: PWE.

Postuła, M. i Perczyński, P. (2010). *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*. Warszawa: Ministerstwo Finansów.

Powiat Bielski. Pobrane 20 sierpnia 2018 r. z http://powiat.bielsko.pl/powiat/zdrowie-?caa8a23cf6fd7259951305e96ba73a9e=04c2b975cedba6f449b0d6e836ce1add

PPS – *Portal Pomocy Społecznej.* Pobrane 20 maja 2018 r. z http://ops.pl/2016/06/zadania-powiatu-z-zakresu-pomocy-spolecznej/

Przybylska, J. (2011). *Finanse publiczne*. Poznań: Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu.

Przygodzka, R. (2008). Efektywność sektora finansów publicznych. *Optiumum, Studia Ekonomiczne*.

Puławska-Turyna, B. (2005). *Statystyka dla ekonomistów*. Warszawa: Difin.

Putnam, R. D. (2001). Social capital: measurement and consequences. *Canadian Journal of Policy Research,* 41–51.

Rabiej, U. (2014). Efektywność ekonomiczna wybranych instytucji systemu finansowego samorządu terytorialnego. *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu*,173–193.

Raczkowski, K. i Mikułowski, W. (2013). Specyfika i zakres definiowania zarządzania publicznego. W: A. Noworól (red.), *Zarządzanie organizacjami publicznymi*, Łódź.

Ranking Polskich Miast Zrównoważonych. (2018). ARCADIS, Design & Consultancy for Natural and Built Assets.

Rącka, I. i Bieda, A. (2017). Local instruments of housing policy in Poland. Świat Nieruchomości, 102, 39–46.

Rhys, A. (2014). Performance management and public service improvement. *Evidence Review Prepared for the Commission on Public Service Governance and Delivery*.

Rondeaux, G. (2006). Modernizing public administration: the impact of organisational identities. *International Journal of Public Sector Management*, 569–584.

Rosner, B., Glynn, R. J. i Mei-Ling, T. L. (2006). The Wilcoxon signed rank test for paired comparisons of clustered data. *Journal of the International Biometric Society, 62*(1), 185–192. https://doi.org/10.1111/j.1541–0420.2005.00389.x

Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911)

Rudzka-Lorentz, C. i Sierak, J. (2006). Zarządzanie finansami w gminach. W: *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa.

Ruśkowski, C. i Ruśkowski, E. (2008). *Finanse publiczne i prawo finansowe*. Warszawa: Wolters Kluwer.

Rydzewska-Włodarczyk, M. i Sobieraj, M. (2015). Pomiar efektywności procesów za pomocą kluczowych wskaźników efektywności. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 76*, 333–347.

Sandurska, E. i Szulc, A. (2016). Metoda przeprowadzania analizy statystycznej w przypadku niespełnienia założeń testów parametrycznych, w kontekście badań z obszaru kultury fizycznej. *Journal of Education Health and Sport*, 275–287.

Schiller, R. J. (2016). *Finanse a dobrobyt społeczny*. Warszawa: Polskie Towarzystwo Ekonomiczne.
Sedlacek, T. (2011). *Ekonomia dobra i zła. W poszukiwaniu istoty ekonomii od Gilgamesza do Wall Street.* Warszawa: Studio Emka.
Sedlacek, T., Orrell, D. i Chlupaty, R. (2012). *Zmierzch homo economicus*. Warszawa: Studio Emka.
Sekuła, A. (2005). Marketing terytorialny. W: M. Daszkowska (red.), *Marketing. Ujęcie systemowe*. Gdańsk: Wydawnictwo Politechniki Gdańskiej.
Shapiro, S. i Wilk, M. B. (1965). An analysis of variance test for normality (complete samples). *Biomrtrika Trust, 52*, 591–611.
Shepherd, C. i Gunter, H. (2006). Measuring supply chain performance: current research and future directions. *International Journal of Productivity and Performance Measurement, 55*, 242–258. https://doi.org/10.1108/17410400610653219
Skoczylas, W. (2009). Typologia wskaźników niefinansowych w badaniach analitycznych. *Studia i Prace Wydziału Nauk i Ekonomicznych i Zarządzania, 1*, 177–187. Szczecin: Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego.
Skoczylas, W. (2016). Mierniki celów i zadań finansowych na potrzeby kontroli zarządczej. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Uniwersytet Szczeciński, 6*, 67–77.
Skrzypek, E. (2012). Efektywność jako ważny czynnik sukcesu organizacji. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 262*, 313–324.
Słodowa-Hełpa, M. (2013). *Rozwój zintegrowany. Warunki, wymiary, wyzwania*. Warszawa: CeDeWu.pl.
Smart cities – portalsamorzadowy. Pobrane 20 maja 2018 r. z http://www.portalsamorzadowy.pl/gospodarka-komunalna/iso-smart-cities-nowa-norma-dla-inteligentnych-miast,69390.html
Sochacka-Krysiak, H. (red.). (2008). *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego w warunkach decentralizacji zarządzania sektorem publicznym*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa, Oficyna Wydawnicza.
Sojak, S. (2011). Paradygmaty w rachunkowości. *Zeszyty Naukowe Ostrołęckiego Towarzystwa Naukowego, 25*, 639–652.
Standard Informacji Niefinansowych (SIN). (2017). 7–32.
Stanisz, A. (2006). *Przystępny kurs statystyki z zastosowaniem STATISTICA PL na przykładach medycyny*. Kraków: StatSoft Polska.
Starostwo powiatowe Puławy. Pobrane 22 sierpnia 2018 r. z http://www.pulawy.powiat.pl/urzad/informacje-ogolne-o starostwie/wydzialy/n,12421,wydzial-zarzadzania-nieruchomosciami.html
Staszel, A. (2016). Narzędzia analizy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego. *Zeszyty Naukowe, 10*, 65–80.
Stec, M. (1998). Podział zadań i kompetencji w nowym ustroju terytorialnym Polski – kryteria i ich normatywna realizacja. W: *Nowy podział kompetencji i zadań administracji rządowej i samorządzie terytorialnym.* Warszawa: Reforma Administracji Publicznej.
Steele, R. (2014). *ISO 37120 standard on city indicators – how they help city leaders set tangible targets, including service quality and quality of life.*

Sulkowski, S. i Brzeziński, M. (2009). *Bezpieczeństwo wewnętrzne państwa*. Warszawa: ELIPSA.

Sustainability Report 2011, Dublin City. (2012). 2–15.

Sustainability Report 2013, Dublin City. (2014). 1–35.

Suszyńska, K. i Muczyński, A. (2018). Zapotrzebowanie na mieszkania komunalne w ujęciu krajowym i lokalnym – studium przypadku. *Folia Oeconomica Acta Universitatis Lodziensis, 1*(333), 133–147. doi: http://dx.doi.org/10.18778/0208-6018.333.09

Swianiewicz, P. (2011). *Finanse samorządowe. Koncepcje, realizacja, polityki lokalne*. Warszawa: Municipium SA.

Szafenberg, R. (2006). *Marginalizacja i wykluczenie społeczne. Ekonomia społeczna*. Warszawa. Pobrane 20 maja 2018 r. z http://www.ekonomiaspoleczna.pl/files/ekonomiaspoleczna.pl/public/Biblioteka/2006.4.pdf

Szarzec, K. (2002). Koncepcje racjonalości działania gospodarczego w teorii ekonomii. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny, 3*, 155–169.

Szetela, P. (2015). Rola samorządu terytorialnego w polskim systemie ochrony zdrowia: organizator, podmiot tworzący oraz płatnik. *Zdrowie Publiczne i Zarządzanie, 13*(1), 55–68. doi:10.4467/20842627OZ.15.006.4119

Szewczuk, A., Kogut-Jaworska, M. i Zioło, M. (2011). *Rozwój lokalny i regionalny. Teoria i praktyka*. Warszawa: Wydawnictwo C.H. Beck.

Szołno, O. (2016). Wybrane aspekty pomiaru efektywności i skuteczności jednostki samorządu terytorialnego. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 6,* 91–99. doi: 10.18276/frfu.2016.84/1-08

Szudy, M. (2014). Efektywność ekonomiczna w ujęciu dynamicznym a sprawność systemu gospodarczego. *Studia Ekonomiczne*.

Szychta, A. (2014). Metody i systemy pomiaru wyników działalności jednostek gospodarczych. Zbilansowana karta wyników. W: *Rachunkowość zarządcza*. Warszawa: Oficyna a Wolter's Kluwer business.

Szymańska, E. (2010). Efektywność przedsiębiorstw – definiowanie i pomiar. *Roczniki Nauk Rolniczych, 97*, 152–164.

Świderek, I. (2012). *Budżet zadaniowy i strategiczna karta wyników w jednostkach samorządu terytorialnego*. Gdańsk: ODDK.

Świderska, G. (red.). (2010). *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*. Warszawa: Difin.

Świderska, G. K. (red.). (2003). *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów*. Warszawa: Difin.

Taticchi, P., Tonelli, F. i Cagnazzzo, L. (2010). Perfomance measurement and management: a literature review and a research agenda. *Measuring and Business Excellence, 14*, 4–18. doi 10.1108/13683041011027418

Try, D. i Radnor, Z. (2007). Developing an understanding of results-based management through public value theory. *International Journal of Public Sector Management*, 655–673.

Tsamenyi, M., Cullen, M. i Gonzalez, J. (2006). Changes in accounting and financial information system in Spanish Electrecity Company: A new industrional theory analysis. *Management Accounting Research, 17*, 333–364. doi:10.1016/j.mar.2006.02.002

Tsoulfas, G. i Pappis, C. (2008). A model for supply chains environmental performance analysis and decision making. *Journal of Cleaner Production, 16*, 1647–1657.
Uchwała XLVII/1096/17 w sprawie „Programu współpracy Miasta Wrocławia z orgnizacjami pozarządowymi w 2018 r."
Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 1990 r. Nr 16, poz. 95)
Ustawa z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej (Dz. U. z 2017 r., poz. 736)
Ustawa z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. z 1991 r. Nr 91, poz. 408)
Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane (Dz. U. z 1994 r., poz. 414)
Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395, 398, 650, 1629)
Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 1998 r. Nr 91, poz. 578)
Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 1998 r. Nr 91, poz. 576)
Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 – Prawo o ochronie środowiska (Dz. U. z 2016 r., poz. 672)
Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 2018 r., poz. 1508)
Ustawa z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie, (Dz. U. z 2009 r. Nr 31, poz. 206)
Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240)
Ustawa z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (Dz. U. z 2018 r., poz. 996)
Van der Vorst, J. (2000). *Effective food supply chains generating, modelling and evaluating supply chain scenarios.* Wageningen: Wageningen University.
Van Helden, G. J. i Tillema, S. (2005). In search of a benchmarking theory for the public sector. *Financial Accountability & Management, 21*, 337–361. https://doi.org/10.1111/j.0267-4424.2005.00224.x
Walczak, M. i Kowalczyk, M. (2010). *Rachunkowość i budżetowania w zarządzaniu finansami gminy*. Warszawa: Difin.
Waśniewski, P. (2017). Przegląd koncpecji systemów pomiaru dokonań w przedsiębiorstwie. *Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 4*, 577–585.
Werkman, E., Vincent, P. F. i Wintle, M. J. (2018). Pobrane 11 marca 2018 r. z www.britannica.com.
Wędzki, D. (2009). *Analiza wskaźnikowa sprawozdania finansowego*, Kraków: Oficyna a Wolters Kluwer Business.
Wieczorkowska, G., Kochański, P. i Eljaszuk, M. (2004). *Statystyka – wprowadzenie do analizy danych sondażowych i eksperymentalnych*. Warszawa: Scholar Wydawnictwo Naukowe.
Wildavsky, A. (1964). *The politics of the budgetary process*. Little Brown Company.
Wilkin, J. (red.). (2012). *Teoria wyboru publicznego. Główne nurty i zastosowania*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe Scholar.
Wojciechowski, E. (2012). *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym*. Warszawa: Difin.

Wójtowicz, K. (2014). Przesłanki i następstwa podziału zadań samorządu terytorialnego na własne i zlecone. *Krytyka Prawa, 6*, 461–477.
Wskaźniki do oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 2014–2016. (2017). Ministerstwo Finansów, Warszawa, 1–9.
Wskaźniki do oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego 2015–2017. (2018). Ministerstwo Finansów. Warszawa 2018. Pobrane z https://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/6589850/Opis+wskaźników+za+lata+2015+-+2017
Wskaźniki zrównoważonego rozwoju Polski. (2011). Katowice: Główny Urząd Statystyczny.
Wyrębek, H. (2010). Zarządzanie ochroną środowiska w jednostkach samorządu terytorialnego na przykładzie gminy. *Zeszyty Naukowe Akademii Podlaskiej w Siedlcach, 84*, 47–57.
Wysokińska, Z. i Witkowska, J. (2016). *Zrównoważony rozwój*. Łódź: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego.
Zacharko, L. (2000). *Prywatyzacja zadań publicznych gminy. Studium administracyjno-prawne*. Katowice: Uniwersytet Śląski.
Zadora, H. (2015). *Finanse – kategorie – zjawiska i procesy – podmioty*. Warszawa: Difin.
Zalewski, A. (red.). (2005). *Nowe zarządzanie publiczne w polskim samorządzie terytorialnym*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa.
Zalewski, A. (2006). Teoretyczne podstawy zarządzania gminą. W: *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa.
Zalewski, D. (2008). Możliwości i ograniczenia wykorzystania wyników ewaluacji przez instytucje publiczne. W: Środowisko i warsztat ewaluacji. Warszawa: Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości.
Zawadzak, T. (2014). *Zarządzanie w organizacjach sektora publicznego*. Warszawa: Difin.
Zawadzka-Pąk, U. K. (2013). *Budżet zadaniowy w jednostkach sektora finansów publicznych*. Gdańsk: ODDK.
Zawicki, M. (2011). *Nowe Zarządzanie Publiczne*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
Zbroińska, B. (2013). Wkład ekonomii transakcyjnych i teorii kontraktów do nauki o zarządzaniu. *Studia i Materiały. Miscellanea Oeconomicae, 2*, 163–174.
Zdrodowski, B. (red.). (2008). *Słownik terminów z zakresu bezpieczeństwa narodowego*.
Zeman-Miszewska, E. (2013). Polski samorząd lokalny jako dobro publiczne. *Przegląd Zachodniopomorski, XXVIII*, 3, 1, s. 371–385.
Ziębicki, B. (2013). Performance management jako holistyczna koncepcja zarządzania organizacją. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 905*, 55–68.
Zintegrowany Raport Zrównoważonego Rozwoju 2013. (2014). Warszawa.
Zrównoważony Rozwój Warszawy 2014, Drugi Zintegrowany Raport miasta stołecznego Warszawy. (2015). Warszawa.
Zuzańska-Żyśko, E. i Sitek, S. (2011) Rola handlu targowiskowego w rozwoju miast. W: M. Soja i A. Zborowski (red.), *Człowiek w przestrzeni zurbanizowanej* (s. 271–281). Kraków.

Zysnarska, A. (2014). *Rachunkowość budżetu, jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych*. Gdańsk: ODDK.

Zysnarska, A. (2016). *Rachunkowość sektora budżetowego z elementami analizy finansowej*. Gdańsk.

Zyznarska-Dworczak, B. (2012). *Jak zarządzać kosztami w przedsiębiorstwie*. Warszawa: Difin.

Żak, K. (2006). Nowe koncpecje systemów pomiaru dokonań przedsiębiorstwa. *Studia Ekonomiczne, 37*.

Żemigała, M. (2013). *Społeczna odpowiedzialność biznesu w świetle analiz bibliometrycznych i opinii pracowników na temat równowagi między życiem zawodowym a prywatnym.* Warszawa: Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego.

Żurek, K. i Ogorkiewicz, A. (2015). 7 korzyści z nowej normy ISO dla inteligentnych miast. Pobrane 22 maja 2018 r. z http://innpoland.pl/116349,7-korzysci-z-nowej-normy-iso-dla-inteligentnych-miast

SPIS TABEL

1. Zakres finansów 14
2. Struktura systemu finansów publicznych 15
3. Finanse publiczne jako przedmiot zainteresowania różnych dyscyplin 17
4. Finanse publiczne a inne nauki 18
5. Model uniwersalny zestawu dóbr i usług mieszanych 23
6. Ewolucja poglądów na temat racjonalności działania gospodarczego 34
7. Zasady i reguły dotyczące gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego w ujęciu B. Filipiak 35
8. Efektywność jako podstawowa kategoria ekonomiczna 37
9. Przyczyny rewolucji pomiaru dokonań 41
10. Przyczyny wzrostu roli zarządzania dokonaniami w jednostkach samorządu terytorialnego 45
11. Pomiar dokonań – korzyści w jednostkach samorządu terytorialnego 46
12. Mierniki niefinansowe w XX wieku 48
13. Wskaźnik analityczny – charakterystyka 59
14. Podział mierników według różnych kryteriów 60
15. Wskaźniki efektywności strategicznej (najczęściej stosowane) 61
16. Rodzaje mierników w systemie pomiaru dokonań 62
17. Podział wskaźników niefinansowych 64
18. Charakterystyka wskaźników społecznych 65
19. Kryteria klasyfikacji wskaźników finansowych 67
20. Problemowa procedura analizy wskaźnikowej 68
21. Zarys próby wdrożenia budżetu zadaniowego w Polsce w jednostkach samorządu terytorialnego 74
22. Wykaz funkcji państwa – rok 2018 76
23. Rodzaje mierników 79
24. Wykaz mierników niefinansowych – planowanie w układzie zadaniowym – budżet państwa dla trzech funkcji państwa 80
25. Wykaz wskaźników finansowych opracowanych przez Ministerstwo Finansów do oceny jednostek samorządu terytorialnego 87
26. Wskaźniki wykorzystywane w analizie ratingowej jednostek samorządu terytorialnego 91
27. Ewolucja systemów zarządzania i oceny jednostek samorządu terytorialnego 93
28. Podstawowe mierniki z perspektywy klienta 97
29. Wskaźniki ekorozwoju 103

30. Wykaz nowych obszarów dla wskaźników zrównoważonego rozwoju 105
31. Wskaźniki ISO: 37120 dla gospodarki, edukacji, bezpieczeństwa 106
32. Cechy kluczowych wskaźników efektywności (KPI)..... 109
33. Kategorie kluczowych wskaźników efektywności 111
34. Miasto Olathe w liczbach 117
35. Organizacyjna karta wyników – Olathe KANSAS..... 118
36. Kluczowe wyniki miasta Olathe 119
37. Wskaźniki aktywności dla miasta Amsterdam..... 124
38. Dublin w liczbach..... 125
39. Wskaźniki zrównoważonego rozwoju dla Dublina – rok 2011 127
40. Wskaźniki zrównoważonego rozwoju dla Dublina – rok 2013..... 129
41. Kluczowe wskaźniki efektywności 133
42. Struktura zintegrowanego raportu miasta stołecznego Warszawy – rok 2013..... 135
43. Porównanie zintegrowanych raportów dla miasta Warszawy i Dublina 139
44. Struktura zintegrowanego raportu miasta Warszawy – rok 2014..... 140
45. Wskaźniki ISO i GRI dotyczące wykorzystania wody – porównanie 141
46. Struktura rozkładu badanych gmin ze względu na ich wielkość..... 147
47. Rozkład próby badawczej – kryterium rodzaj gminy..... 148
48. Rozkład próby badawczej – kryterium wielkość powiatów..... 149
49. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa – wyniki badań – gminy..... 151
50. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa w powiatach – wyniki badań – powiaty 152
51. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa – wyniki badań – województwa..... 153
52. Mierniki finansowe w pomiarze dokonań – wyniki badań – gminy 155
53. Mierniki finansowe w pomiarze dokonań – wyniki badań – powiaty..... 158
54. Mierniki finansowe – wyniki badań – województwa 159
55. Wyniki badań dotyczące wykorzystania mierników niefinansowych w gminach, powiatach i województwach 160
56. Wykorzystanie mierników niefinansowych w gminach, powiatach i województwach – wyniki badań..... 162
57. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych..... 165
58. Test Wilcoxona 166
59. Liczebności oczekiwane i obserwowane..... 166
60. Test chi kwadrat..... 166
61. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według rodzaju gminy)..... 167
62. Test Kruskala-Wallisa..... 169
63. Testy *post hoc* 169
64. Rozkład badanych gmin – ze względu na liczbę mieszkańców..... 170
65. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według wielkości gminy) 170
66. Test Kruskala-Wallisa..... 172
67. Testy *post hoc* 173
68. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych..... 174
69. Test Wilcoxona 175

70. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych (w podziale na grupy według wielkości powiatów) ... 175
71. Test Kruskala-Wallisa ... 178
72 Testy *post-hoc* ... 179
73. Test Shapiro-Wilka na normalność rozkładu zmiennych ... 179
74. Test Wilcoxona ... 180
75. Porównanie zadań jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy, powiatu i województwa ... 188
76. Struktura wydatków publicznych według funkcji ... 190
77. Zadania gminy a grupy funkcji ... 192
78. Klasyfikacja funkcji gminy ... 193
79. Zadania powiatu a grupy funkcji ... 194
80. Klasyfikacja funkcji powiatu ... 195
81. Zadania samorządu województwa a grupy funkcji ... 197
82. Klasyfikacja funkcji województwa ... 197
83. Wykaz wskaźników niefinansowych – gminy ... 199
84. Wskaźniki niefinansowe dla gmin ... 206
85. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla gmin ... 216
86. Wykaz wskaźników niefinansowych – powiaty ... 217
87. Wskaźniki niefinansowe dla powiatów ... 221
88. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla powiatów ... 228
89. Wykaz wskaźników niefinansowych – samorządy województwa ... 230
90. Wskaźniki niefinansowe dla województw ... 232
91. Wykaz możliwości wykorzystania wskaźników finansowych i niefinansowych w poszczególnych obszarach działalności dla samorządów województwa ... 239
92. Etapy przygotowania raportów mierników niefinansowych w jednostkach samorządu terytorialnego ... 240
93. Liczba jednostek samorządu terytorialnego, powyżej której należy dokonać modyfikacji wskaźników prowadzących ... 241

SPIS SCHEMATÓW

1. Struktura strategicznej karty wyników adaptowana na potrzeby organizacji nienastawionych na zysk 95
2. Mapa strategii: prosty model tworzenia wartości dla instytucji sektora publicznego i organizacji non profit 97

SPIS WYKRESÓW

1. Rozkład próby badawczej – kryterium wielkość gmin 148
2. Struktura badanych gmin 149

NON-FINANCIAL INDICATORS IN TERMS OF LOCAL GOVERNMENTS' PERFORMANCE IN POLAND

Local governments are constantly carrying out more and more tasks. Due to that there is a growing emphasis on the demonstration of their activities' results. It results in the necessity to enhance the current performance measures, which are based mainly on financial indicators, by non-financial indicators. The presently used methods of measuring the local governments' performance require some support as not everything can be measured by means of financial indicators.

This monograph includes a concept of measuring the local governments' performance prepared on the basis of non-financial indicators.

The first chapter presents the development of financial management in local governments. The second chapter thus demonstrates the notion of local governments' efficiency and rationality. Moreover, it depicts the influence of measuring performance on the efficiency and rationality of local governments' activities. In addition, it presents the provisions of measuring performance and the directions of increasing the efficiency of local governments' activities.

Chapter three concentrates on the approaches towards performance measurement undertaken by local governments both in the financial and non-financial concepts. On the other hand, chapter four includes examples of foreign local governments which made use of non-financial indicators while measuring the performance. Furthermore, it provides for examples of implementing balanced scorecard, sustainable development reporting and using key performance indicators for reporting performance by local governments.

Chapter five is of empirical nature and demonstrates the assessment of surveys' results carried out in local governments. Thus, the last chapter, chapter six, discusses the author's idea on measuring the performance of local governments by means of non-financial indicators.

Keywords: non-financial indicators, performance measurement, local government.

Stosowanie mierników niefinansowych jest niezbędne w nowocześnie zarządzanej jednostce samorządu terytorialnego, która musi dostosować instrumenty, procedury i narzędzia do zmieniającej się rzeczywistości, ale również do potrzeb odbiorców finalnych informacji o jej funkcjonowaniu i wydatkowaniu publicznych zasobów pieniądza. […] Postawiony problem, z którym zamierzyła się Autorka, jest problemem ważkim, w dość ograniczony sposób rozpoznanym w literaturze.

Z recenzji prof. dr hab. Beaty Zofii Filipiak

Obszar badawczy przyjęty przez Autorkę jest niezwykle ważny i aktualny z punktu widzenia (realizacji) rosnących potrzeb społecznych przy ograniczonych źródłach finansowania. Problemy, z którymi spotykają się jednostki samorządu terytorialnego, wynikają z ciągłego poszukiwania akceptowalnych warunków finansowania i alokacji usług publicznych. Należy podkreślić, że specyfika usług publicznych ogranicza stosowanie mechanizmów wolnorynkowych mimo promowania NPM – nowego zarządzania publicznego. […] Autorka dokonała głębokich i wnikliwych badań literaturowych z zakresu współczesnych narzędzi zarządzania w aspekcie nowego modelu zarządzania w administracji publicznej (zarządzanie menedżerskie).

Z recenzji dr hab. Ewy Barbary Hellich, prof. SGH

ISBN 978-83-7417-991-1