

Joanna Radziwon

Możliwości wykorzystania instrumentów controllingu w gminach

Ekonomiczne Problemy Usług nr 61, 339-351

2010

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

JOANNA RADZIWON

Uniwersytet Szczeciński

MOŻLIWOŚCI WYKORZYSTANIA INSTRUMENTÓW CONTROLLINGU W GMINACH

Wstęp

Gmina, jako podstawowa jednostka samorządu terytorialnego (jst), wykonuje zadania publiczne, które nie są zastrzeżone dla innych jednostek samorządowych.

Rosnące potrzeby mieszkańców oraz niewystarczająca wielkość dochodów wymuszają na władzach poszukiwanie efektywnych metod realizacji zadań publicznych, a tym samym skutecznego zarządzania, polegającego na umiejętnej koncentracji zasobów i wysiłków.

Tradycyjny sposób zarządzania gminą charakteryzuje się silną koncentracją na strukturze organizacyjnej. Ocena potrzeb zwykle bazuje na historycznych danych o wydatkach, na podstawie których określa się limity na lata kolejne. Tradycyjnemu podejściu silnie sprzyjają tzw. prawo budżetowe oraz zasady rozliczeń i sprawozdawczości budżetowej. Miarą takiej działalności jest wynik finansowy, czyli wydatkowanie środków zgodnie z uchwalonymi w budżecie limitami klasyfikacji budżetowej¹.

¹ K. Pakoński, *Zintegrowane zarządzanie finansami zorientowane na cele. Poradnik dla gmin I*, Municipium, Warszawa 2001, s. 21.

Biorąc pod uwagę powyższe, można uznać, że narzędziem umożliwiającym realizację celów i zadań gminy w sposób najbardziej efektywny może być controlling, który jest częścią składową procesu zarządzania, gdyż korzysta z tych samych funkcji i narzędzi, tyle że w ograniczonym zakresie.

Celem niniejszego opracowania jest pokazanie możliwości implementacji narzędzi controllingu w działalność gmin. W opracowaniu zwrócono uwagę na fakt, że w gminach już wykorzystywane są niektóre narzędzia controllingu, jednakże nie są one z controllingiem utożsamiane. Pokazano, że zastosowanie w organizacjach *non profit* narzędzi controllingu, dotychczas stosownych w biznesie, może przynieść wymierne korzyści również tym organizacjom.

1. Pojęcie i istota controllingu

Aktualnie metodą, która zdobywa popularność w zarządzaniu publicznym jest model nowego zarządzania sektorem publicznym (*new public management*). Ch. Hood przedstawia siedem głównych elementów, na których koncentruje się nowe zarządzanie publiczne:

- wprowadzenie profesjonalnego (menadżerskiego) zarządzania,
- jasno określone standardy i mierniki działalności,
- większy nacisk na kontrolę wyników,
- nastawienie na dezagregację jednostek sektora publicznego,
- wprowadzenie konkurencji do sektora publicznego,
- nacisk na wykorzystanie w sektorze publicznym metod i technik zarządzania stosowanych w sektorze prywatnym,
- nacisk na większą dyscyplinę i oszczędność wykorzystania zasobów².

W tym kontekście controlling, jako metoda wspomagająca zarządzanie, znakomicie wpisuje się w model „nowego zarządzania publicznego”. Stanowi on podstawowy instrument systemowego podejścia do działań organizacji od planowania poprzez realizację i pomiar dokonań, po kontrolę. Skutkiem całościowego podejścia jest inicjowanie doskonalenia działania w funkcji sterowania i koordynacji systemu controllingu³.

² J. Szandurski, *Reforma zarządzania kadrami strategiczną inwestycją gminną*, „Samorząd Terytorialny” 2007, nr 1–2, s. 108–109.

³ L. Borowiec, *Controlling w realizacji usług publicznych gminy*, Wolters Kluwer Business, Kraków 2007, s. 50.

Controlling traktowany jest jako system wspomagania kierownictwa w procesie strategicznego i operacyjnego zarządzania, orientujący decyzje i działania kierownictwa wszystkich szczebli zarządzania na globalne cele jednostki gospodarczej. Według R. Manna i E. Mayera controlling sprowadza się do zbioru reguł ułatwiających: osiągnięcie celów przedsiębiorstwa, eliminowanie przypadkowych zdarzeń, budowanie systemu wczesnego ostrzegania przed niebezpieczeństwami dla podmiotu gospodarczego, podejmowanie działań eliminujących zakłócenia w procesie sterowania, sterowanie działaniami w przyszłości⁴.

Ideą controllingu jest zbudowanie logicznego systemu, który poprzez uporządkowane połączenie różnych elementów strukturalnych podmiotów biorących udział w działalności gospodarczej, wyrażonej w przekroju finansowym, organizacyjnym oraz technicznym, pomoże kadrze kierowniczej w podejmowaniu bardziej trafnych oraz wiarygodnych decyzji o charakterze operacyjnym i strategicznym⁵. Jest nastawiony na badanie zgodności działania przedsiębiorstwa z założonymi celami i efektywności ekonomicznej w każdym obszarze jego funkcjonowania. Spełnia funkcję „nawigacyjną” poprzez ciągłą obserwację „kursu statku” (przedsiębiorstwa) i zapobieganie odchyleniom. Posługuje się w dużej mierze znanymi metodami i instrumentami zarządzania, dokonując ich nowej kombinacji w celu osiągnięcia efektu synergicznego. Controlling może być podstawą kompleksowych i strukturalnych przekształceń, mających na celu wzrost efektywności poprzez umożliwienie przedsiębiorstwu szybkiego reagowania na zmiany w otoczeniu oraz ich antycypację⁶.

Celem controllingu administracyjnego, jest niedopuszczenie do powstania krytycznej sytuacji w dziedzinie administracji, poprzez monitorowanie, analizę i ocenę parametrów działań (usług) o charakterze finansowym, ilościowym i jakościowym. Controlling administracyjny obejmuje całą działalność administracyjną, niezależnie od szczebla organizacyjnego w wybranych dziedzinach, tj. oświaty, bezpieczeństwa, ochrony zdrowia itp. Do jego

⁴ M. Sierpińska, B. Niedbała, *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa 2003, s. 15.

⁵ S. Marciniak, *Controlling. Filozofia. Projektowanie*, Difin, Warszawa 2004, s. 13.

⁶ J. Lichtarski, *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2001, s. 293.

metod zalicza się m.in. określenie wielkości i optymalizację działań w czasie, sterowanie przepływem strumieni pieniężnych, badanie zależności jakości od kosztów usług⁷.

Głównym zadaniem controllera jest wymuszenie na administracji takiego zachowania, które byłoby uzasadnione ekonomicznie w warunkach konkurencji. Szczegółowe zadania polegają więc na zdecentralizowaniu podziału zasobów, wdrożeniu budżetowania, sterowania wynikiem, kontraktów menadżerskich, na zdefiniowaniu produktu i controllingu, rozumianego jako zarządzanie przez wyjątki⁸.

K. Wierzbicki twierdzi, że controlling może być przydatny w zarządzaniu gminą i pełnić funkcję organizowania i koordynowania określonych działań w dziedzinie planowania i kontroli oraz gromadzenia i przetwarzania informacji. Podstawową cechą controllingu jest koncentracja na przyszłości, to zaś łączy się z koordynacją, nadzorem, doradztwem metodycznym, wnioskowaniem rozwiązań, proponowaniem środków zaradczych oraz inspiracją dotyczącą podejmowania określonych działań. Controlling nie tylko pomaga w formułowaniu celów, polega też na interpretacji i kontroli wykonywanych działań⁹.

Występujące podobieństwa pomiędzy działalnością podmiotów gospodarczych i gmin (gospodarowanie majątkiem, świadczenie usług, zarządzanie finansami, inwestowanie, zarządzanie kadrami itd.), niewątpliwie dają podstawę do podejmowania prób adaptacji nowoczesnych narzędzi zarządzania na grunt jst. Należy jednak pamiętać, że gminy z uwagi na swoją specyfikę oraz fakt, że są to organizacje *non profit*, mogą działać jedynie w sposób zbliżony do przedsiębiorstwa.

Zarządzanie w nowoczesnym urzędzie gminy charakteryzuje się: zdolnością do sprawnego działania, kreatywnością, szybkością podejmowania decyzji, wyprzedzającym działaniem w sferze zagospodarowania przestrzennego, właściwym planowaniem rozwoju gospodarczego, marketingiem

⁷ P. Bednarek, *Controlling w zarządzaniu gminą*, Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007, s. 18.

⁸ Ibidem, s. 19.

⁹ E. Weiss, A. Pawlak-Wolanin, *Controlling jako narzędzie doskonalenia procesów zarządzania ochroną środowiska w jednostce samorządu lokalnego*, w: M. Sierpińska, A. Kustra (red.), *Narzędzia controllingu w przedsiębiorstwie*, Vizja Press&It, Warszawa 2007, s. 218–219.

terytorialnym, wprowadzaniem nowoczesnych i proefektywnościowych metod zarządzania¹⁰.

Chcąc jak najefektywniej wykorzystać szanse rozwoju, władze gminy winny stale i kompleksowo prowadzić monitoring zmian w swoim otoczeniu, aby móc szybko reagować na pojawiające się problemy. Pomocny w tym może być controlling, który jako narzędzie synchronizacji wymagań rynku z potencjałem gminy, wykrywać będzie odchylenia od realizacji planów zarówno strategicznych, jak i bieżących.

2. Narzędzia controllingu wykorzystywane w gminach

Należy dodać, że w gminach wykorzystywane są elementy controllingu, lecz nie zawsze ich występowanie utożsamiane jest z funkcjonowaniem systemu controllingu. Do elementów systemu controllingu zalicza się m.in.: planowanie strategiczne, system zarządzania przez cele, udokumentowanie wprowadzonych i przyjętych celów w postaci budżetów.

Strategia rozwoju gminy jest kategorią odnoszącą się do sfery polityki rozwoju. Rozpowszechniona w teorii i praktyce planowania terytorialnego kategoria planowania strategicznego obejmuje zarówno politykę formułowania celów rozwoju, jak i procedurę oraz instrumenty zarządzania rozwojem¹¹. W literaturze przedmiotu strategia rozwoju gminy doczekała się wielu definicji, ale najbardziej ogólnie ujmując, strategia to długookresowy program, zawierający zbiór celów jej rozwoju (strategicznym i operacyjnym) oraz określający takie kierunki i priorytety działania (zadania realizacyjne), a także alokację środków finansowych, które są niezbędne do osiągnięcia wyznaczonych celów w określonym horyzoncie czasu¹². Proces formułowania strategii rozwoju powinien doprowadzić do wyboru najważniejszych i najpilniejszych – z punktu widzenia dynamizowania pro-

¹⁰ J. Szandurski, op.cit., s. 109, za: T. Markowski, B. Banachowicz, *Nowoczesne zarządzanie w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Współczesne Zarządzanie” 2003, nr 4, s. 33.

¹¹ R. Brol, *Rozwój miasta*, w: R. Brol (red.), *Ekonomika i zarządzanie miastem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2004, s. 206.

¹² M. Ziółkowski, M. Goleń, *Zarządzanie strategiczne rozwojem lokalnym*, w: H. Sochacka-Krysiak (red.), *Zarządzanie gospodarką i finansami gmin*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2003, s. 64–65.

cesów rozwoju społeczno-gospodarczego oraz racjonalnego zagospodarowania przestrzennego i ochrony środowiska przyrodniczego – celów oraz zadań realizacyjnych. Strategia stanowi przełożenie misji i wizji na konkretne działania zmierzające do osiągnięcia założonych efektów¹³.

Wymiernymi efektami skutecznej realizacji ustaleń strategii rozwoju są: wzrost poziomu życia mieszkańców gminy, rozwój lokalnej gospodarki, a także poprawa jakości środowiska przyrodniczego i ochrony dziedzictwa kulturowego, oraz zagospodarowania przestrzeni¹⁴.

Strategie rozwoju gmin określają zarówno cele strategiczne, jak i cele operacyjne oraz metody i narzędzia umożliwiające realizację postawionych przed gminą celów. Bez określenia jasno sformułowanych celów nie jest możliwe racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi. Dokumenty zawierające strategie rozwoju gmin stanowią podstawę do opracowywania dokumentów planistycznych gmin. Wśród dokumentów, które gminy muszą opracować obligatoryjnie są: program ochrony środowiska i plan gospodarki odpadami, studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego gminy oraz budżet (roczny plan finansowy). Pozostałe dokumenty, tj.: wieloletni plan rozwoju społeczno-gospodarczego, wieloletni plan inwestycyjny, wieloletni plan finansowy, miejscowe plany zagospodarowania przestrzennego, sporządzane są z inicjatywy gminy.

Istotnym elementem strategii rozwoju społeczno-gospodarczego gminy jest jej bieżące monitorowanie, mające na celu ocenę realizacji, a także korektę i aktualizację celów. System monitorowania strategii powinien być wielopoziomowy, tzn. powinien dostarczać zarówno ogólnych informacji o przebiegu całego procesu wdrażania strategii, jak i informacji o stopniu zaawansowania oraz efektywności poszczególnych programów gospodarczych, z uwzględnieniem realizacji ładu środowisko-przestrzennego, gospodarczego oraz społecznego, i wykorzystaniem wskaźników¹⁵.

¹³ L. Borowiec, op.cit., s. 68.

¹⁴ M. Ziółkowski, M. Goleń, op.cit., s. 66–67.

¹⁵ M. Graczyk, *Zarządzanie inwestycjami komunalnymi*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Zielona Góra 2008, s. 30.

Narzędziem controllingu, które mogłoby pomóc gminom na bieżąco monitorować realizację zadań ujętych w strategii rozwoju, jest Strategiczna Karta Wyników.

Strategiczna Karta Wyników pozwala obserwować stopień realizacji strategii oraz przyjrzeć się działalności gminy z czterech różnych perspektyw¹⁶:

- perspektywa klienta – w przypadku gmin klientami są mieszkańcy danej gminy, inwestorzy, przedsiębiorcy oraz inne podmioty. Patrząc z perspektywy klienta należy zadać pytanie, czy gmina świadczy usługi, jakich oczekują klienci?¹⁷, jak klienci postrzegają gminę?;
- perspektywa procesów wewnętrznych – odnosi się do identyfikacji najważniejszych procesów oraz ich monitorowania. Perspektywę procesów wewnętrznych można scharakteryzować pytaniem: czy gmina może zmienić sposób świadczenia usług publicznych?¹⁸;
- perspektywa rozwoju – podstawową rolę odgrywa tu potencjał kadrowy organizacji oraz możliwości systemów informacyjnych. W perspektywie rozwoju należy odpowiedzieć na pytanie, czy gmina prowadzi szkolenia dla pracowników i szkolenia techniczne w celu ciągłego doskonalenia się?;
- perspektywa finansowa – wskazuje na gospodarkę finansową gminy. W perspektywie finansowej należy zadać pytanie, czy gmina prowadzi racjonalną gospodarkę finansową i to zarówno po stronie pozyskiwania dochodów, jak i wydatków?

Strategiczna Karta Wyników dostarcza więc kompleksowego obrazu działalności podmiotu, umożliwiając analizę i ocenę jego pozycji w czterech perspektywach, ograniczając liczbę mierników charakteryzujących tę działalność. W tabeli poniżej przedstawiono przykładowe mierniki, które mogłaby wykorzystywać gmina w Strategicznej Karcie Wyników.

¹⁶ Z. Leszczyński, T. Wnuk-Pel, *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2004, s. 610.

¹⁷ L. Borowiec, op.cit., s. 160.

¹⁸ Ibidem, s. 161.

Tabela 1

Przykładowe mierniki Strategicznej Karty Wyników

Obszar	Cel strategiczny	Miernik	Wartość początkowa rok n	Wartość docelowa rok n+4
Perspektywa finansowa	zwiększyć dochody własne	dynamika wzrostu dochodów	50%	75%
	zwiększyć wydatki inwestycyjne	dynamika wzrostu wydatków inwestycyjnych	18%	40%
Perspektywa klienta	zwiększyć ilość miejsc pracy	spadek stopy bezrobocia	13%	8%
Perspektywa procesów wewnętrznych	budowa zaufania wewnątrz organizacji	zmniejszenie liczby skarg na pracowników	200	50
Perspektywa rozwoju	podnieść kwalifikacje pracowników	udział pracowników w szkoleniach	75%	100%

Źródło: opracowanie własne.

Biorąc pod uwagę fakt, że podstawowym zadaniem gminy jest zaspokajanie potrzeb jej mieszkańców, w przypadku stosowania Strategicznej Karty Wyników na pierwszy plan należy wysunąć perspektywę klienta, a nie perspektywę finansową, jak to ma miejsce w przypadku przedsiębiorstwa. Aspekt finansowy pełni rolę ograniczającą, nie jest natomiast celem nadrzędnym¹⁹.

Praktyka dowodzi, że gminy mają opracowane strategie rozwoju gminy, wieloletnie programy i plany, jednakże dokumenty te nie są ze sobą spójne. Zawarte w nich zadania i cele do realizacji nie są na bieżąco uaktualniane, nikt nie monitoruje stopnia ich realizacji. Dokumenty te nie wyznaczają jednostek odpowiedzialnych za realizację zadań i celów, nie zawierają wskaźników realizacji zadań, często też nie zawierają elementów kosztów i korzyści zadań.

Stosując narzędzia controllingu, w tym Strategiczną Kartę Wyników, gminy będą mogły nie tylko przekładać strategię na niższe poziomy zarządzania, ale na bieżąco uaktualniać zawarte w dokumentach planistycznych zadania oraz na bieżąco monitorować ich stopień realizacji.

W przypadku wystąpienia problemów z realizacją celów strategicznych, gminy winny mieć opracowane plany alternatywne. Przy opracowaniu takich

¹⁹ L. Borowiec, op.cit., s. 159.

planów mogą być pomocne techniki scenariuszy. Gminy, jak i pozostałe jednostki gospodarujące, działają w środowisku, które jest w ciągłym ruchu, następuje dynamiczny rozwój nowych technologii, środowisko zasypywane jest nadmiarem informacji – coraz trudniejsze staje się planowanie wieloletnie. Scenariusz, to prezentacja przyszłych możliwych tendencji rozwoju, które niekoniecznie znajdują odbicie w liczbach z przeszłości i teraźniejszości. Za pomocą technik scenariuszy można w porę wyciągnąć wnioski o rozwoju otoczenia (polityka, gospodarka, społeczeństwo) i ze zmian²⁰. Techniki scenariuszy dzieli się na trzy grupy. Są to scenariusze²¹:

- 1) możliwych zdarzeń – opierają się na intuicji, dokonuje się antycypacji przyszłych możliwych zdarzeń, które mogą pojawić się w przyszłości;
- 2) symulacyjne – są stosowane w przypadku wyprzedzającej oceny wartości poszczególnych opcji strategicznych, w zależności od oddziaływania otoczenia;
- 3) stanów otoczenia – mają charakter jakościowy, scenariusz daje wiele możliwych obrazów przyszłości otoczenia, których urzeczywistnienie się charakteryzuje różny stopień prawdopodobieństwa.

Zespół przygotowujący scenariusze przyjmuje założenia pesymistyczne i optymistyczne²². Gmina może na tej podstawie opracować alternatywne plany strategiczne. W praktyce polskich gmin, niestety, narzędzie to nie ma zastosowania. Stosując je, gminy mogłyby bardziej racjonalnie gospodarować środkami publicznymi. Środki niewydatkowane na zadanie, które z różnych przyczyn nie może być zrealizowane, dużo wcześniej należałoby rozdysonować na inne zadanie.

Kolejnym narzędziem controllingu, wykorzystywanym w działalności gminy, jest udokumentowanie wprowadzonych i przyjętych celów w postaci budżetów. Bardzo ważne jest, aby cele postawione przed gminą, przekształcone zostały na konkretne mierzalne zadania. Narzędziem umożliwiającym

²⁰ H.J. Vollmuth, *Controlling. Analizy operacyjne. Analizy strategiczne*, Wydawnictwo Placet, Warszawa 2003, s. 300.

²¹ K. Jędralska, B. Woźniak-Sobczak, *Metoda controllingu strategicznego i jej implementacja w zarządzaniu biznesem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2001, s. 52.

²² H.J. Vollmuth, *op.cit.*, s. 298.

powyższe jest budżet zadaniowy, w którym poszczególne zadania są rzeczowo-finansowymi planami lub programami zaplanowanych efektów, jakie chcą osiągnąć dysponenti środków budżetowych²³. Budżet zadaniowy pozwala dokładnie określić cel zadania, działania, jakie zamierza się podjąć, realizując określone zadania, oraz wskaźniki efektywności realizacji zadania, które umożliwiają weryfikację zadań budżetowych na podstawie zobiektywizowanego rachunku ekonomicznego. Ponadto budżet zadaniowy umożliwia delegowanie znacznych uprawnień na niższe szczeble zarządzania, co zapewnia wzrost skuteczności działania oraz dostosowanie struktury organizacyjnej gminy do rosnącego zakresu obowiązków władz samorządowych. Budżetowanie zadaniowe polega na tym, że cała działalność samorządu zostaje podzielona na zadania, jako elementarne jednostki, wewnętrznie spójne i reprezentujące w miarę jednorodne działania. Dla zadań tych kalkuluje się całkowite koszty oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za ich realizację²⁴.

W praktyce polskich gmin wykorzystywany jest model budżetowania tradycyjnego lub model mieszany (np. tradycyjny i zadaniowy). Stosowanie wyłącznie budżetu tradycyjnego niejednokrotnie utrudnia precyzyjne określenie wysokości poniesionego wydatku, który jest ukryty pod kilkoma rozdziałami lub paragrafami. Ponadto nie uwzględnia w sposób wystarczający celowości wydatków, ich skuteczności, a także nie dostarcza informacji oceniających sprawność wydatkowania środków. Budżet tradycyjny uniemożliwia racjonalne zarządzanie finansami, ponieważ system klasyfikacji budżetowej jest dostosowany do potrzeb monitorowania budżetu centralnego, a nie do zarządzania na szczeblu gmin. Charakteryzuje się pionową osią podziału, co oznacza, że brak jest relacji pomiędzy dochodami i wydatkami budżetowymi – dochody mają przeznaczenie ogólne, zaś wydatki nie są przypisane do określonych kierunków wydatkowania.

²³ M. Dylewski, *Planowanie i budżet w aktywnym zarządzaniu finansami jednostki samorządu*, w: B. Filipiak (red.), *Finanse samorządowe. Zadania, ćwiczenia, case study*, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2003, s. 44.

²⁴ A. Szewczuk, *Narzędzia i procedury kreowania rozwoju lokalnego na tle potrzeb infrastrukturalnych*, w: *Samorząd terytorialny w zintegrowanej Europie*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2005, nr 401, s. 672, za: *Budżet zadaniowy w świetle ustawy o finansach publicznych* (...); por. M. Piszczek, *Efektywność usług komunalnych w okresie przemian ustroju finansów publicznych w Polsce*, AE w Krakowie (praca doktorska), Kraków 2003, s. 195–217.

W budżecie zadaniowym konkretne wydatki przypisane są do konkretnych zadań, jest on zatem gwarantem przejrzystości finansów publicznych. Budżet zadaniowy pozwala określić najistotniejsze zadania do realizacji określonych celów, stąd też może być skutecznym narzędziem zarządzania działalnością gminy. Pozwala racjonalizować wydatki, a tym samym usprawniać zarządzanie finansami gmin, zwiększa odpowiedzialność dysponentów środków publicznych. Poza określeniem celów dla poszczególnych zadań, budżet zadaniowy pozwala określić skutki, jakie będą niosły nowe rozwiązania dla społeczności lokalnej. W budżecie zadaniowym tworzone są wskaźniki efektywności poszczególnych zadań oraz wyznaczane są osoby odpowiedzialne (ośrodki odpowiedzialności) za ich realizację. System wskaźników finansowych i niefinansowych oraz ośrodki odpowiedzialności są również narzędziami controllingu.

Jak widać z powyższych rozważań, część narzędzi controllingu gminy już wykorzystują w swojej działalności strategicznej i operacyjnej, nie utożsamiając ich z controllinglem. Do narzędzi, poza wyżej wymienionymi, które można zastosować w gminie, należą również: rachunek kosztów ABC (najistotniejszym problemem w szacowaniu kosztów usług społecznych jest odpowiedni dobór nośników poszczególnych kosztów²⁵), benchmarking, analiza inwestycji kapitałowych itd. Ograniczoność środków finansowych, wzrost potrzeb mieszkańców wspólnoty lokalnej, wymuszają na decydentach szukanie nowych rozwiązań, które bardzo dobrze sprawdziły się w przedsiębiorstwach komercyjnych. Należy jednak pamiętać, że z uwagi na specyfikę funkcjonowania gmin, niektóre rozwiązania dotychczas stosowane w przedsiębiorstwach można automatycznie przenieść na grunt gminy, natomiast inne pod warunkiem ich modyfikacji i dostosowania do specyfiki gmin.

Literatura

- Bednarek P., *Controlling w zarządzaniu gminą*, Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007.
- Borowiec L., *Controlling w realizacji usług publicznych gminy*, Oficyna Wolters Kluwer Business, Kraków 2007.

²⁵ L. Borowiec, op.cit., s. 189.

- Brol R., *Rozwój miasta*, w: R. Brol (red.), *Ekonomika i zarządzanie miastem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2004.
- Dylewski M., *Planowanie i budżet w aktywnym zarządzaniu finansami jednostki samorządu*, w: B. Filipiak (red.), *Finanse samorządowe. Zadania, ćwiczenia, case study*, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2003.
- Graczyk M., *Zarządzanie inwestycjami komunalnymi*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Zielona Góra 2008.
- Jędralska K., Woźniak-Sobczak B., *Metoda controllingu strategicznego i jej implementacja w zarządzaniu biznesem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2001.
- Leszczyński Z., Wnuk-Pel T., *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2004.
- Lichtarski J., *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2001.
- Marciniak S., *Controlling. Filozofia. Projektowanie*, Difin, Warszawa 2004.
- Markowski T., Banachowicz B., *Nowoczesne zarządzanie w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Współczesne Zarządzanie” 2003, nr 4.
- Pakoński K., *Zintegrowane zarządzanie finansami zorientowane na cele. Poradnik dla gmin I*, Municipium, Warszawa 2001.
- Sierpińska M., Niedbała B., *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa 2003.
- Szandurski J., *Reforma zarządzania kadrami strategiczną inwestycją gminną*, „Samorząd Terytorialny” 2007, nr 1–2.
- Vollmuth H.J., *Controlling. Analizy operacyjne. Analizy strategiczne*, Wydawnictwo Placet, Warszawa 2003.
- Weiss E., Pawlak-Wolanin A., *Controlling jako narzędzie doskonalenia procesów zarządzania ochroną środowiska w jednostce samorządu lokalnego*, w: M. Sierpińska, A. Kustra (red.), *Narzędzia controllingu w przedsiębiorstwie*, Vizja Press&It, Warszawa 2007.
- Ziółkowski M., Goleń M., *Zarządzanie strategiczne rozwojem lokalnym*, w: H. Sochacka-Krysiak (red.), *Zarządzanie gospodarką i finansami gmin*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2003.

CONTROLLING TOOLS AND THEIR IMPLEMENTATION POSSIBILITIES IN MUNICIPALITIES

Summary

The municipality is considered as a special type of an enterprise established by the state in order to satisfy the needs of the local population. In view of increasing needs and changing environment, local governments are forced to search for new solutions that would not only improve the quality of services, but, first and foremost, bring about improvement of the living standard of local residents. Municipalities may improve efficiency of their operations by application of typically business-related management tools, including controlling. As it has been demonstrated in this work, municipalities have been already making use of some forms of controlling, which have not been recognized as controlling per se. Most significant forms of controlling include strategic planning, management by objectives, and documentation of implemented and adopted objectives in the form of budgets. Strategic planning should make use of a Balanced Scorecard, which on one hand constitutes the framework for implementation of adopted strategies and on the other enables their evaluation and verification. Other tools that may be used here include scenario techniques, SWOT analysis, budgeting, etc. However it should be emphasized that due to the specific character of their operations municipalities may engage in operations resembling that of an enterprise.

Translated by Aleksandra Pielska