

**PRACE NAUKOWE**  
Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
**RESEARCH PAPERS**  
of Wrocław University of Economics

**252**

# **Instrumenty zarządzania kosztami i dokonaniem**

Redaktorzy naukowi  
**Edward Nowak**  
**Maria Nieplowicz**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2012

Recenzenci: Jolanta Chluska, Ksenia Czubakowska, Mieczysław Dobija, Wojciech Fliegner,  
Wiktor Krawczyk, Dorota Kuchta, Henryk Ronek, Elżbieta Skrzypek

Redaktorzy Wydawnictwa: Agnieszka Flasińska, Aleksandra Śliwka

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Małgorzata Czupryńska, Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna na stronie [www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl)

Streszczenia opublikowanych artykułów są dostępne w międzynarodowej bazie danych  
The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl>  
oraz w The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),  
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon [http://kangur.uek.krakow.pl/  
bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się  
na stronie internetowej Wydawnictwa  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2012

**ISSN 1899-3192**

**ISBN 978-83-7695-245-1**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

Wstęp .....	9
<b>Jacek Barburski</b> , Rola czynnika ludzkiego w rozwoju sektora bankowego w Polsce .....	11
<b>Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka</b> , Strategiczna karta wyników jako narzędzie realizacji idei zrównoważonego rozwoju organizacji .....	26
<b>Leszek Borowiec</b> , Koncepcja kosztu netto usług komunalnych w Polsce.....	42
<b>Halina Buk</b> , Kreowanie wyniku finansowego ze sprzedaży długoterminowych usług budowlanych .....	54
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk</b> , Kalkulacja kosztów ubezpieczeń dla przedsiębiorstw na potrzeby rachunków decyzyjnych.....	66
<b>Małgorzata Cieciora, Hanna Ewa Czaja-Cieszyńska</b> , Konstrukcja systematycznego rachunku kosztów logistyki w kontekście tworzenia wartości przedsiębiorstwa.....	76
<b>Alina Dyduch</b> , Budżetowanie kosztów w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe .....	88
<b>Joanna Dynowska</b> , Metody racjonalizacji kosztów w ośrodkach odpowiedzialności w przedsiębiorstwach województwa warmińsko-mazurskiego .....	104
<b>Waldemar Piotr Gil</b> , Dylemat koncepcji kosztu kapitału własnego .....	115
<b>Renata Gmińska</b> , Rachunek kosztów logistyki jako narzędzie zarządzania kosztami .....	126
<b>Joanna Habelman</b> , Pomiar i ocena dokonań w Zarządzie Morskich Portów Szczecin i Świnoujście S.A. ....	136
<b>Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak</b> , Identyfikacja zasobów i rachunek kosztów zasobów w koncepcji rachunku kosztów działań na przykładzie przedsiębiorstwa produkcyjnego .....	149
<b>Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak</b> , Identyfikacja procesów i rozliczenie kosztów w koncepcji rachunku kosztów działań na przykładzie przedsiębiorstwa produkcyjnego .....	163
<b>Elżbieta Jaworska</b> , Społeczna odpowiedzialności przedsiębiorstw jako źródło szans i przewagi konkurencyjnej .....	180
<b>Marcin Kaczmarek</b> , Aspekty wdrożeniowe zarządzania przez zadania w Policji.....	193
<b>Ilona Kędzierska-Bujak</b> , Możliwość połączenia kompleksowej karty wyników i zarządzania przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia .....	213
<b>Konrad Kochański</b> , Nowoczesne koncepcje rachunku kosztów i ich przydatność w podejmowaniu decyzji w obszarze logistyki przedsiębiorstwa.....	223

<b>Marcin Kowalewski</b> , Mapy strategii w procesie implementacji w przedsiębiorstwie systemu pomiaru dokonań .....	237
<b>Michał Jerzy Kowalski, Marcin Krzysztof Świdorski</b> , Wpływ wzrostu sprzedaży na wartość przedsiębiorstwa .....	248
<b>Jarosław Kujawski</b> , Przychody i marża w rozszerzonym <i>Earned Value Management</i> .....	263
<b>Grzegorz Lew</b> , „Zrównoważony” rachunek kosztów .....	280
<b>Agnieszka Lew</b> , Zarządca walory tradycyjnego rachunku kosztów .....	290
<b>Sebastian Lotz</b> , Target costing w zarządzaniu kosztami w branży motoryzacyjnej .	300
<b>Monika Łada</b> , Analiza rentowności strumieni wartości .....	312
<b>Anna Łapińska</b> , Specyfika rachunku kosztów w rolnictwie .....	324
<b>Jarosław Mielcarek</b> , Zarządzanie wynikami za pomocą optymalizacji wielkości serii produkcyjnej .....	334
<b>Daria Moskwa-Bęczkowska</b> , Zarządzanie kosztami w publicznych szkołach wyższych jako instrument poprawy ich efektywności .....	349
<b>Przemysław Mućko</b> , Studium przypadku zastosowania rachunku kosztów działań w policji angielskiej .....	365
<b>Bożena Nadolna</b> , Metody badawcze rachunkowości zarządczej a ich podstawy filozoficzne .....	377
<b>Agnieszka Nóżka</b> , Rachunek kosztów w instytucie badawczym jako instrument kontroli i oceny ośrodków odpowiedzialności .....	393
<b>Andrzej Parzonko</b> , Koszty normatywne jako ważny instrument wspomagający zarządzanie gospodarstwem mlecznym – rozwiązania KTBL .....	403
<b>Michał Pietrzak</b> , <i>Balanced scorecard</i> a kreowanie wartości z zasobów ludzkich poprzez zaangażowanie pracowników .....	415
<b>Michał Poszwa</b> , Identyfikacja i wycena przychodów z nieodpłatnych świadczeń .....	432
<b>Sabina Rokita</b> , Wykorzystanie wybranych narzędzi rachunku kosztów w ocenie <i>ex ante</i> i <i>ex post</i> opłacalności innowacji produktowych .....	440
<b>Anna Stronczek</b> , Kontrola zarządcza w znowelizowanej ustawie o finansach publicznych .....	448
<b>Piotr Szczypa</b> , Koszty jakości procesów logistycznych przedsiębiorstwa .....	458
<b>Alfred Szydelko</b> , Wpływ procesów integracyjnych rachunku kosztów zmiennych na jakość informacji kosztowych .....	467
<b>Łukasz Szydelko</b> , Wykorzystanie informacji z rachunku kosztów docelowych w zarządzaniu ośrodkami odpowiedzialności za koszty .....	478
<b>Piotr Urbanek</b> , Rachunkowość odpowiedzialności. Teoria a praktyka biznesowa .....	489
<b>Małgorzata Wasilewska</b> , Wycena przedsięwzięcia inwestycyjnego „Pole Stefanów” kopalni Bogdanka SA z wykorzystaniem opcji realnych .....	502
<b>Elżbieta Wawrzyniak</b> , Niewykorzystana zdolność produkcyjna a analiza punktu progu rentowności w szpitalu .....	520
<b>Edward Wiszniowski</b> , Koncepcja skorygowanej ceny nabycia i jej wpływ na pozycje sumy bilansowej .....	531

<b>Paweł Wroński</b> , Wstępna analiza wyników inwestycyjnych wybranych otwartych funduszy emerytalnych.....	545
<b>Adam Zawadzki</b> , Rachunek ekonomiczny w outsourcingu.....	560

## Summaries

<b>Jacek Barburski</b> , The role of human factor in the development of banking sector in Poland.....	25
<b>Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka</b> , Balanced scorecard as a tool for implementing sustainable development idea to an organization.....	41
<b>Leszek Borowiec</b> , The concept of net cost of municipal services in Poland.....	53
<b>Halina Buk</b> , Creation of financial result from the long-time construction contract sales.....	65
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk</b> , Cost calculation of business insurance in decision accounts.....	75
<b>Małgorzata Cieciora, Hanna Ewa Czaja-Cieszyńska</b> , The construction of conventional cost accounting in logistics in the context of generating the company value.....	87
<b>Alina Dyduch</b> , Cost budgeting in the State Forests National Forest Holding.....	103
<b>Joanna Dynowska</b> , Methods of cost rationalization in responsibility centers in the enterprises in Warmia and Mazury voivodeship.....	114
<b>Waldemar Piotr Gil</b> , Dilemma of the concept of the cost of equity capital.....	125
<b>Renata Gmińska</b> , Logistics costing as a tool of cost management.....	135
<b>Joanna Habelman</b> , Measurement and evaluation of achievements of Szczecin and Świnoujście Seaports Authority.....	148
<b>Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak</b> , Identification of resources and resources consumption accounting in the activity-based costing concept on the example of a large manufacturing company.....	162
<b>Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak</b> , Identification of processes and cost accounting in the activity-based costing concept on the example of a large manufacturing company.....	179
<b>Elżbieta Jaworska</b> , Corporate social responsibility as a source of opportunities and competitive advantage.....	192
<b>Marcin Kaczmarek</b> , Aspects of implementing performance management in the Police.....	212
<b>Iłona Kędzierska-Bujak</b> , Possibility of combining the total performance scorecard and open book management – selected problems.....	222
<b>Konrad Kochoński</b> , Modern costing concepts and their usefulness in taking decisions in the area of logistics.....	236
<b>Marcin Kowalewski</b> , Strategy maps in performance measurement system.....	247
<b>Michał Jerzy Kowalski, Marcin Krzysztof Świdorski</b> , The influence of sales growth rate on business valuation.....	262

<b>Jarosław Kujawski</b> , Revenue and margin in extended earned value management .....	279
<b>Grzegorz Lew</b> , „Balanced” cost accounting .....	289
<b>Agnieszka Lew</b> , Managing values of traditional bill of costs .....	299
<b>Sebastian Lotz</b> , Target costing in automotive industry costs management processes .....	311
<b>Monika Łada</b> , Value streams profitability analysis .....	323
<b>Anna Łapińska</b> , Specificity of cost accounting in agriculture .....	333
<b>Jarosław Mielcarek</b> , Performance management with optimum batch size .....	348
<b>Daria Moskwa-Bęczkowska</b> , Costs management in public higher education institutes as a tool of their efficiency improvement .....	364
<b>Przemysław Mućko</b> , Case study of activity based costing implementation in English police forces .....	376
<b>Bożena Nadolna</b> , Management accounting research methods and their philosophical foundations .....	392
<b>Agnieszka Nózka</b> , Cost accounting in research institute as a control and evaluation tool of responsibility centers .....	402
<b>Andrzej Parzonko</b> , Normative costs as an important instrument to assist dairy farm management – KTBL solutions .....	414
<b>Michał Pietrzak</b> , Balanced Scorecard and value creation from human resources through employees’ engagement .....	431
<b>Michał Poszwa</b> , Identification and measurement of free of charge benefits revenue .....	439
<b>Sabina Rokita</b> , Using selected instruments of cost accounting in ex ante and ex post assessment of profitability of product innovations .....	447
<b>Anna Stroncsek</b> , Management control of the new public finance act .....	457
<b>Piotr Szczypa</b> , Quality costs of corporation’s logistic processes .....	466
<b>Alfred Szydelko</b> , The effect of direct costing integration processes for the quality of cost information .....	477
<b>Łukasz Szydelko</b> , Using of information from target costing in cost responsibility centers management .....	488
<b>Piotr Urbanek</b> , Responsibility accounting. business theory and practice .....	501
<b>Małgorzata Wasilewska</b> , Real Options Valuation of “Pole Stefanów” investment project by Bogdanka joint stock company .....	519
<b>Elżbieta Wawrzyniak</b> , Unused capacity and the analysis of hospital break-even point .....	530
<b>Edward Wiszniewski</b> , The concept of amortized cost and its impact on balance sheet items of the sum of input .....	544
<b>Paweł Wroński</b> , Preliminary analysis of selected investment open pension funds .....	559
<b>Adam Zawadzki</b> , Outsourcing cost-effectiveness evaluation .....	571

**Marcin Kaczmarek**

Uniwersytet Szczeciński

---

## ASPEKTY WDROŻENIOWE ZARZĄDZANIA PRZEZ ZADANIA W POLICJI

---

**Streszczenie:** Celem artykułu jest wskazanie rezultatów prac związanych z projektem realizowanym przez konsorcjum naukowo-przemysłowe Securus i dotyczącym „Modelu optymalizacji organizacji zarządzania Policji w obszarze kosztów, transportu i gospodarowania nieruchomościami”. Uniwersytet Szczeciński realizował obszar dotyczący „Modelu rachunku kosztów obejmującego działania podejmowane przez Policję”. W artykule przedstawiono wybrane elementy ze wszystkich etapów realizacji badania, skupiając się na rozwiązaniach zarządczych dotyczących wdrożenia w Policji budżetu zadaniowego, opracowania informacji finansowych na potrzeby zarządzania przez priorytety Komendanta Głównego Policji oraz obiektowego rachunku kosztów działań. W artykule przedstawiono charakterystykę wdrażanych w Policji modeli rachunku kosztów. Charakterystykę modelu rachunku kosztów działań przedstawiono, opisując strukturę modelu szczególnego ze względu na specyfikę podmiotu, jakim jest jednostka budżetowa.

**Słowa kluczowe:** budżet zadaniowy, zarządzanie przez zadania i priorytety, model ABC, wycena zadań i procesów.

### 1. Charakterystyka modelu rachunku kosztów dla Policji

Nałożone na jednostki sektora finansów publicznych od 1 stycznia 2012 r. obowiązki w zakresie sprawozdawczości i ewidencji wydatków w układzie zadaniowym oraz wynikające z ustawy o finansach publicznych wymogi kontroli zarządczej wymuszają pytanie, jak powinien być zaplanowany, a następnie wykonany wydatek na działanie, uwzględniając założenia Ministerstwa Finansów określone w nocie budżetowej. Prędzej czy później podmioty realizujące wydatki w ujęciu zadaniowym staną przed problemem dokładności kwot odnoszonych do działań, szczególnie że inspektorzy Najwyższej Izby Kontroli również zwracają uwagę na ten problem.

Należy zadać pytania o kompromis między uzyskaniem informacji o rzeczywistych kosztach działań BZ a nakładami pieniężnymi i organizacyjnymi niezbędnymi do osiągnięcia takiego stanu sprawności, która umożliwi dokładną analizę wydatków jednostce budżetowej, a w związku z tym, jaki model rachunku kosztów odzwierciedli realny koszt realizowanych działań budżetu zadaniowego w Policji. Jednocześnie analiza informacji pochodzących z wywiadów bezpośrednich w jed-

nostkach organizacyjnych nie pozwala jednoznacznie przyjąć, że na dzień dzisiejszy Policja chciałaby wdrożyć zaawansowany model procesowego rachunku kosztów. Powodami takiego podejścia do nowych rozwiązań są:

- niechęć do nowości,
- sceptycyzm co do możliwości zmian w strukturze organizacyjnej Policji,
- brak potrzeb informacyjnych w zakresie informacji zarządczej czy też wręcz pytanie: „kto będzie z tego korzystał?”;
- konserwatywizm w zarządzaniu jednostkami budżetowymi przez administrowanie zasobami.

Między innymi z tych względów wdrożenie w Policji nowoczesnego systemu zarządzania kosztami musi być wprowadzane stopniowo, tak aby zapoznać wszystkie możliwe jednostki organizacyjne ze zmianami, jakie to spowoduje. Wdrożenie rachunku kosztów nie będzie możliwe bez zaangażowania w pracę jednostek organizacyjnych odpowiedzialnych za merytoryczną działalność Policji.

W artykule przedstawiono docelową koncepcję rachunku kosztów opartą na rachunku kosztów działań uwzględniającym obiekty wydatkowo-kosztowe.

## 2. Ogólna charakterystyka koncepcji ABC w Policji

Koncepcja rachunku kosztów opracowana dla Policji jest oparta na obiektywnym rachunku kosztów działań (ABC) (por.: [Kaplan, Cooper 2000, s. 109; Kaplan, Anderson 2008; Nita 2008, s. 190; Sobańska (red.) 2003, s. 100–110]). Decyzja o wdrożeniu koncepcji wynikała z kilku czynników. Po pierwsze, Policja jest bardzo dużą organizacją o niejednorodnej strukturze oraz wielu różnorodnych procesach działalności w dużej mierze trudnych do usystematyzowania. Po drugie, wdrożenie w Policji jako docelowego modelu tradycyjnego rachunku kosztów jest nieadekwatne do zapotrzebowania na informację, która powinna swoim zakresem obejmować obszary finansowe i sprawnościowe. Myśląc o wdrożeniu rachunku kosztów w jednostce sektora finansów publicznych, należało zaproponować narzędzie pozwalające na zmianę sposobu myślenia o wydatkach publicznych. Sposobność taką daje metodologia ABC. Rachunek kosztów działań pozwala odpowiedzieć na pytania [Kaplan, Cooper 2000, s. 109]:

1. Jakim działaniom służą zasoby Policji?
2. Jak kosztowne są działania Policji oraz występujące w niej procesy?
3. Dlaczego Policja musi realizować poszczególne procesy i działania?
4. Jaka część każdego z działań dotyczy zadań realizowanych przez Policję, procesów wewnętrznych i zewnętrznych Policji?

Wdrożenie modelu ABC pozwala na udzielenie odpowiedzi na powyższe pytania. Model ABC obejmuje opracowanie ekonomicznej mapy wydatków i pomiaru sprawności Policji, co odróżnia tę koncepcję od tradycyjnego modelu rachunku kosztów. Modele ABC opracowywane są w czterech następujących po sobie etapach:



- 1) opracowania słownika działań,
- 2) ustalenia kosztów poszczególnych działań,
- 3) określenia, rozpoznania produktów, usług i klientów,
- 4) wyboru nośników kosztów działań, łączących koszty działań z produktami, usługami i klientami.

Opracowując model ABC, podmiot określa przede wszystkim katalog działań. Działania identyfikują etapy lub czynności występujące podczas funkcjonowania podmiotu, np.: projektowanie wyrobów, faza zaopatrzenia, przygotowanie produkcji, przestawienia maszyn, kontrola, pakowanie, wysyłka. Określanie działań kończy się utworzeniem słownika działań, wymieniającego i definiującego najważniejsze działania wykonywane w podmiocie. Działania mogą być ujęte w słowniku z różną szczegółowością. Działania można również pogrupować w procesy gospodarcze. W niektórych koncepcjach wdrożeniowych system ABC jest oparty na procesach, dla których następnie wydziela się działania. Taka metoda określania procesów i działań może być stosowana w podmiotach, które mają jednolite metody alokacji działań w przekroju różnych procesów. Skupienie wielu różnych działań w jeden proces może skutkować trudnością w znalezieniu różnic między działaniami służącymi różnym produktom czy usługom. Grupowanie działań w procesy pozwala kadrze kierowniczej poznać ogólne koszty procesu gospodarczego. To z kolei ułatwia porównanie wewnętrznych i zewnętrznych procesów działalności między podmiotami.

W początkowych fazach wdrożeniowych metody ABC zespoły projektowe wypracowywały standardowe słowniki działań, które następnie były szablonem pozwalającym na wybór odpowiednich działań pasujących do danej sytuacji. Opracowywanie działań powoduje w podmiocie angażowanie całych zespołów, co przekłada się na przekonanie, iż model odzwierciedla rzeczywiste uwarunkowania danej firmy [Kaplan, Cooper 2000, s. 116].

System ABC przypisuje koszty zasobów do odpowiadających im działań, stosując nośniki kosztów zasobów. Nośniki kosztów zasobów łączą zapisane w systemie finansowym lub systemie księgi głównej wydatki i koszty z wykonanymi działaniami. Nośniki kosztów zasobów alokują koszty z tych systemów i przenoszą je do działań wykonywanych przy użyciu zasobów przedsiębiorstwa. W wyniku alokacji podmioty dowiadują się, ile pieniędzy wydają na poszczególne etapy działalności wymienione w słowniku działań.

Istotnym zagadnieniem są zasady doboru nośników kosztów zasobów. Szczególnie chodzi o oszacowanie wielkości każdego z nośników kosztów na działania. Jedną z metod może być analiza dokonana przez pracowników, którzy np. samodzielnie dokonują oszacowania czasu przypadającego na każde z działań wymienionych na liście. Jako nośniki zasobów mogą być również wykorzystywane elementy pomiaru, takie jak liczniki zużytej energii elektrycznej, liczba przejechanych kilometrów, rzeczywisty czas pracy, rzeczywiste koszty rozmów telefonicznych itp. Procedura doboru nośnika kosztów nie różni się od metod stosowanych w tradycyjnym rachunku kosztów.

Kolejnym etapem modelu ABC jest określenie obiektu kosztowego, którym mogą być: produkty, usługi, beneficjenci itp. Określenie tych elementów poprzedza pytanie, jaki jest powód wykonywania działań przez przedsiębiorstwo? Odpowiedź brzmi: przedsiębiorstwo potrzebuje działań do projektowania czy konstruowania produktów, usług i wartości dla beneficjentów.

Ostatni etap dotyczy wyboru nośników działań łączących koszty działań z obiektami. Projektując na tym etapie model ABC, można posłużyć się jednym z trzech różnych rodzajów nośników kosztów, tj.: ilościowymi nośnikami operacyjnymi, nośnikami czasu trwania oraz nośnikami intensywności (bezpośredniego obciążenia).

Do ilościowych nośników działań zalicza się np. liczbę ustawień maszyn, przyjęć produktów itp. Mierniki te stosuje się, gdy zapotrzebowanie na dane działanie jest dla wszystkich rezultatów działania takie samo. Nośniki czasu odzwierciedlają czas trwania procesu. Przykładowo, są to liczba godzin robocizny bezpośredniej, liczba godzin ustawień maszyn itp. Nośniki intensywności bezpośrednio obliczają ilość zasobów zużytych za każdym razem, gdy wykonane jest działanie.

Można zadać pytanie, czy warto w takiej strukturze organizacyjnej, jaką jest Policja, wdrażać rachunek kosztów działań? Literatura wymienia dwie zasady pozwalające na dokonanie oceny zasadności wdrożenia. Po pierwsze jest to zasada Suttona [Kaplan, Cooper 2000, s. 134] odnosząca się do analizy struktury kosztów podmiotu. Wdrożenie rachunku kosztów działań jest uzasadnione w podmiotach o dużych kosztach pośrednich zwłaszcza przy wzroście tych kosztów. Analiza kosztów funkcjonowania Policji jako podmiotu sektora finansów publicznych wskazuje, że większość wydatków ma charakter pośredni, stały polegający na utrzymaniu bieżących zasobów.

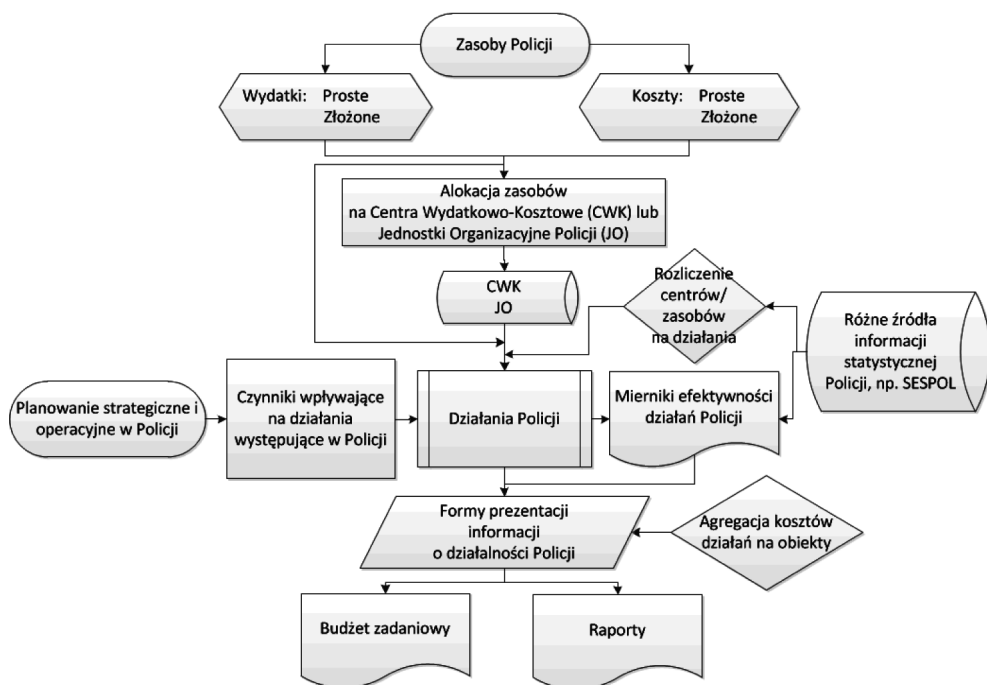
Drugim z wymienianych kryteriów jest różnorodność obszarów działalności podmiotu, wytwarzanych produktów czy usług. Charakteryzowana w poprzednich punktach różnorodność działalności potwierdza zasadność wdrażanego modelu.

Podmiot za pomocą rachunku kosztów działań może osiągnąć dwa ważne cele. Po pierwsze, system ABC jest narzędziem służącym do zarządzania podmiotem, a nie nową metodologią rachunkowości czy też kalkulacji kosztów. Po drugie, analiza na poziomie procesów gospodarczych i działań pozwala przyjrzeć się reorganizacji i działaniom doskonalącym.

Etapy wdrożenia modelu rachunku kosztów działań Policji obejmą:

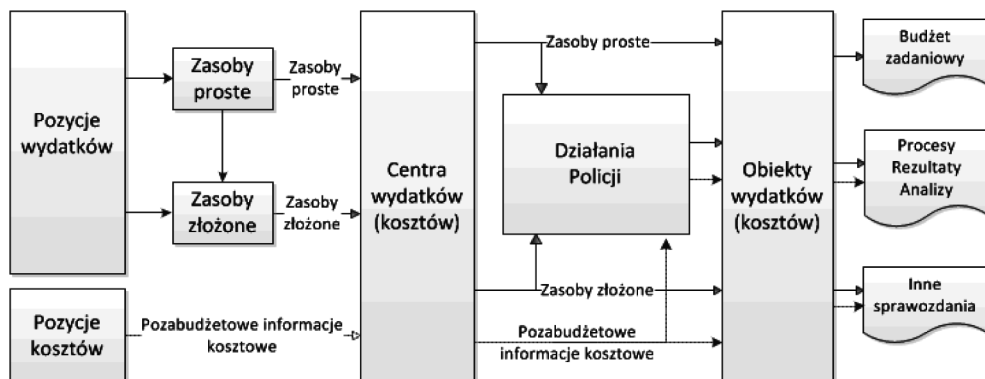
- 1) identyfikację zasobów Policji,
- 2) ustalenie kosztów zasobów,
- 3) opracowanie procesów działalności oraz działań Policji,
- 4) alokację kosztów zasobów (obiektów) na działania,
- 5) wybór nośników alokacji (agregacji) kosztów działań na zdefiniowane produkty zewnętrzne, wewnętrzne oraz beneficjentów.

Model rachunku kosztów działań wdrażany w Policji jest odzwierciedlony na rys. 1.



Rys. 1. Model rachunku kosztów działań w Policji

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 2. Założenia do sposobu rozliczenia i prezentacji wydatków oraz kosztów Policji

Źródło: opracowanie własne.

Zwrócenie uwagi kierownictwa Policji na wdrażany model zarządzania przez zadania uzależnione jest od możliwości opracowanej koncepcji. Dlatego rachunek

kosztów działań wdrożony w Policji powinien spełniać wymagania. System powinien mieć możliwość elastycznego konfigurowania danych wejściowych, czyli zasobów prostych i złożonych, centrów wydatków, procesów i działań, a także obiektów kosztowych. Duży zakres działalności Policji wymusza zmienność informacji wejściowych i wyjściowych generowanych i analizowanych pod kątem finansowym i sprawnościowym. Jednym z głównych założeń modelu jest ujęcie warstwy ekonomicznej w postaci centrów wydatków, czyli sumy zasobów prostych oraz złożonych. Istotną kwestią jest możliwość analizy pozaewidencyjnych danych o wysokości kosztów. Przepływ danych, tj. wydatków i kosztów Policji, przedstawia rys. 2.

Specyfika sektora publicznego wymusza na wdrażanym modelu prezentację danych planowanych oraz wykonania budżetu. Dlatego też model ABC powinien być pomocny w kalkulowaniu kosztów produktów na podstawie wielkości planowanych. Planowanie wykorzystania zasobów wyliczane jest dla rzeczywiście wykorzystanych zdolności przerobowych lub całkowitego potencjału zasobów.

W następnych częściach opracowania zostaną przedstawione: zasoby proste i złożone, centra wydatków (kosztów), działania Policji, obiekty wydatków (kosztów). Następnie zostanie przedstawione zastosowanie koncepcji ABC na przykładzie służby ruchu drogowego.

### 3. Charakterystyka zasobów prostych oraz złożonych

W opracowanym modelu najważniejszą rolę odgrywają zasoby. Decyzje podejmowane przez kierownictwo poszczególnych szczebli dowodzenia powodują zaangażowanie zasobów do działań policyjnych. Zadaniem rachunku kosztów działań jest wskazanie ekonomicznych konsekwencji decyzji kierownictwa oraz powiązanie kategorii ekonomicznych ze zrealizowanymi dzięki decyzjom rezultatami.

Źródła pochodzenia zasobów i ich utrzymanie sugerują podział na zasoby osobowe, rzeczowe i inwestycyjne. Na potrzeby modelu zastosowano inne kryteria podziałów zasobów, dzieląc je na zasoby proste i złożone, a także osobowe, środki trwałe, infrastrukturę, wyposażenie. Wymiarem ekonomicznym zasobów są ponoszone kwoty pozycji wydatków.

W jednostkach występują również zasoby złożone, które zostały sklasyfikowane w czterech podstawowych grupach, tj. osobowe, środki trwałe (inne niż nieruchomości i infrastruktura), infrastruktura, wyposażenie. Z ekonomicznego punktu widzenia zasób złożony jest agregatem pozycji wydatków związanych z jego nabyciem oraz utrzymaniem. Na potrzeby modelu opracowano szczegółową klasyfikację zasobów złożonych poszczególnych grup. Podział ten przedstawia tab. 1.

Pomiędzy zasobami, centrami wydatków (kosztów) i działaniami występują relacje będące podstawą wzajemnych rozliczeń. Relacje wskazujące na wzajemne rozliczenia kategorii ekonomicznych przedstawia tab. 2.

**Tabela 1.** Klasyfikacja zasobów złożonych w Policji

Grupa zasobów	Rodzaj zasobu	Nazwa zasobu
1		Zasoby ludzkie
	1.1	funkcjonariusz (pracownik) służby kryminalnej
	1.2	funkcjonariusz (pracownik) służby prewencji
	1.3	funkcjonariusz (pracownik) służby ruchu drogowego
	1.4	funkcjonariusz (pracownik) służby wspomagającej
2		Środki trwałe
	2.1	sprzęt łączności
	2.2	sprzęt informatyczny
	2.3	sprzęt transportowy, pływający i taboru lotniczego
	2.4	sprzęt warsztatowy i stacji paliw
	2.5	sprzęt uzbrojenia
	2.6	sprzęt techniki specjalnej
	2.7	sprzęt kwaterunkowy i gospodarczy (w tym przeciwpożarowy i biurowy)
	2.8	sprzęt działu mundurowego i żywnościowego
	2.9	sprzęt kulturalno-oświatowy i szkoleniowo-sportowy
	2.10	sprzęt remontowo-budowlany
	2.11	sprzęt medyczny
3		Wyposażenie
	3.1	sprzęt łączności
	3.2	sprzęt informatyczny
	3.3	sprzęt transportowy, pływający i tabor lotniczy
	3.4	sprzęt warsztatowy i stacji paliw
	3.5	sprzęt uzbrojenia
	3.6	sprzęt techniki specjalnej
	3.7	sprzęt kwaterunkowy i gospodarczy (w tym przeciwpożarowy i biurowy)
	3.8	sprzęt działu mundurowego i żywnościowego
	3.9	sprzęt kulturalno-oświatowy i szkoleniowo-sportowy
	3.10	sprzęt remontowo-budowlany
	3.11	sprzęt medyczny
4		Infrastruktura
	4.1	Komenda Główna Policji
	4.2	komendy wojewódzkie Policji
	4.3	komendy powiatowe Policji/komendy miejskie Policji
	4.4	komisariaty/posterunki Policji

Źródło: opracowanie własne.

**Tabela 2.** Schemat powiązań rozliczania kategorii ekonomicznych

Kategorie ekonomiczne	Zasób złożony	Centra kosztów	Działanie	Obiekt kosztowy
Zasób prosty	X	X	X	X
Zasób złożony	X	X	X	X
Centra kosztów		X	X	X
Działanie			X	X
Obiekty kosztowe				X

Źródło: opracowanie własne.

Zasoby proste są rozliczane na:

- zasoby złożone – bezpośrednio według dokumentu źródłowego lub pośrednio według klucza podziału,
- centra wydatków (kosztów) – bezpośrednio według dokumentu źródłowego lub pośrednio według klucza podziału,
- działania – bezpośrednio według dokumentu źródłowego lub pośrednio według klucza podziału,
- obiekty kosztowe – jeżeli zasób prosty można odnieść wprost to bezpośrednio według dokumenty źródłowego.

Analiza odpowiedzi ankietowych wskazuje, że najistotniejszymi zasobami złożonymi są funkcjonariusze, sprzęt transportowy i infrastruktura. Dlatego w dalszych pracach takie zasoby będą brane po uwagę.

#### 4. Centra wydatków (kosztów) w Policji

Centra wydatków (kosztów) (CWK) odzwierciedlają jednostki organizacyjne Policji, do których są przypisywane wydatki. Przez ewidencję księgową operacji gospodarczych dokonuje się agregacji kwot pozycji budżetowych na jednostkę organizacyjną, w efekcie uzyskuje się określoną strukturę wydatków niezbędnych do funkcjonowania CWK. Ujęte w ten sposób wielkości ekonomiczne są podstawą:

- 1) analizy wydatków oraz kosztów CWK,
- 2) rozliczenia z innymi CWK,
- 3) rozliczenia wydatków na działania,
- 4) rozliczenia wydatków na obiekty kosztowe.

Opracowanie CWK obejmuje następujące etapy:

- 1) identyfikację struktury organizacyjnej Policji,
- 2) określenie rodzaju działalności zidentyfikowanych jednostek organizacyjnych zdefiniowanych na potrzeby rachunku kosztów,
- 3) określenie struktury wydatków, według której dane finansowe będą agregowane, a następnie rozliczanie i analizowane.

Na podstawie struktury organizacyjnej nastąpiła identyfikacja centrów wydatkowo-kosztowych (CWK). Centrami wydatkowo-kosztowymi mogą być wszystkie komórki organizacyjne instytucji lub wybrane, które są istotne z punktu widzenia analizy zarządczej. W takim przypadku następuje przypisanie do jednego CWK kilku komórek organizacyjnych.

Na potrzeby rachunku kosztów działań dokonano identyfikacji następujących obszarów funkcjonowania jednostek organizacyjnych Policji:

- działalności statutowej (podstawowej),
- działalności wspomagającej.

Działalność statutowa (podstawowa) obejmuje jednostki organizacyjne funkcjonujące w głównych obszarach działalności Policji, tj. służb kryminalnej, prewencji, ruchu drogowego.

Działalność wspomagająca dotyczy jednostek organizacyjnych, których zadania są analogiczne do wymienionych w Zarządzeniu nr 749 Komendanta Głównego Policji z dnia 27 maja 2010 r. w sprawie regulaminu Komendy Głównej Policji.

**Tabela 3.** Centra wydatkowo-kosztowe w Policji i ich identyfikacja

Kod identyfikacyjny	Nazwa jednostki organizacyjnej
1	2
101	Biuro/Wydział Kryminalny
102	Biuro/Wydział Wywiadu Kryminalnego
103	Wydział Dochodzeniowo-Śledczy
104	Wydział Operacyjno-Rozpoznawczy
105	Wydział do Walki z Przestępczością Przeciwko Mieniu
106	Wydział do Walki z Przestępczością Samochodową
107	Wydział do Walki z Przestępczością Gospodarczą
108	Wydział do Walki z Korupcją
109	Wydział do Walki z Przestępczością Narkotykową
110	Wydział do Walki z Terrorem Kryminalnym
111	Wydział do Spraw Zwalczenia Przestępczości Pseudokibiców
112	Wydział Techniki Operacyjnej
113	Wydział Techniki Kryminalistycznej
114	Centralne Biuro Śledcze
201	Biuro/Wydział Prewencji
202	Biuro/Wydział Ruchu Drogowego
203	Wydział Konwojowy
204	Wydział Policji Sądowej
205	Izba Dziecka

Tabela 3, cd.

1	2
206	Pomieszczenia dla Osób Zatrzymanych
207	Wydział Postępowań Administracyjnych
208	Sztab Policji
209	Lotnictwo Policji – Zarząd Lotnictwa Policji
210	Laboratorium Kryminalistyczne
211	Oddziały Prewencji Policji
212	Samodzielny Pododdział Prewencji Policji
213	Biuro Operacji Antyterrorystycznych/Samodzielny Pododdział Antyterrorystyczny Policji
214	Krajowe Centrum Informacji Kryminalnej
215	Wydział Policji Wodnej
216	Wydział Policji Kolejowej
301	Gabinet Komendanta Głównego Policji/Wydział Prezydialny
302	Biuro Spraw Wewnętrznych
303	Biuro/Wydział/Zespół do Spraw Ochrony Informacji Niejawnych
304	Biuro/Wydział/Referat Łączności i Informatyki
305	Biuro Logistyki Policji KGP
306	Wydział Administracyjno-Gospodarczy
307	Wydział Zaopatrzenia
308	Wydział Transportu
309	Wydział Inwestycji i Remontów
310	Biuro/Wydział Finansów
311	Biuro/Wydział Kadr i Szkolenia
312	Zespół Zamówień Publicznych
313	Biuro/Wydział Prawny
314	Wydział Kontroli
315	Zespół/Stanowisko ds. Audytu Wewnętrznego
316	Zespół Prasowy
317	Sekcja Psychologów
318	Referat Skarg i Wniosków

Źródło: opracowanie własne.

Analiza porównawcza struktur organizacyjnych komend wojewódzkich, powiatowych i miejskich wskazuje na duże zróżnicowanie. Dlatego dokonano próby zestawienia analogicznych jednostek organizacyjnych w celu ich uporządkowania oraz oznaczono poszczególne struktury kodem identyfikującym. Kod zaczynający się od znaków „1XX” i „2XX” oznacza jednostki organizacyjne Policji, które można



przypisać do działalności podstawowej oraz wspierającej. Kodem „1XX” oznaczone są podmioty w służbie kryminalnej Policji, natomiast kod „2XX” posłużył do oznaczenia służb prewencji i ruchu drogowego. Kod o symbolu początkowym „3XX” dotyczy służb wspomagających Policji. Zestawienie centrów wydatkowo-kosztowych Policji przedstawia tab. 3.

## 5. Charakterystyka działań w Policji

W wyniku współpracy z przedstawicielami poszczególnych pionów Policji opracowano wstępny katalog działań obejmujący działania merytoryczne oraz wspomagające działalność podstawową. Zaproponowany katalog powstał w oparciu o ustawowe zadania Policji, wynikające zarówno z ustawy zasadniczej, jak i z innych ustaw, regulaminy organizacyjne Komendy Głównej Policji, regulaminy organizacyjne komend wojewódzkich Policji oraz regulaminy organizacyjne komend powiatowych, miejskich i rejonowych, a także inne wewnętrzne zarządzenia regulujące działalność Policji. Katalog działań został podzielony na służby kryminalną, śledczą, prewencji, ruchu drogowego oraz wspomagającą. Szczegółowa analiza działań podejmowanych przez poszczególne służby wskazała, iż mimo powołania służby wspomagającej jako oddzielnej służby, każdy z pionów merytorycznych prowadzi działania wspomagające.

## 6. Podstawa alokacji zasobów na działania

Przedstawiona powyżej koncepcja rachunku kosztów działań obejmuje zagadnienia finansowe, czyli charakterystykę zasobów prostych i złożonych, centra wydatków i charakterystykę działań. W celu rozliczenia zasobów na działania potrzebne są informacje odzwierciedlające prawidłową alokację wydatków. Źródłami informacji są:

- dane opracowane przez Biuro Finansów KGP,
- dane otrzymane z biur merytorycznych KGP,
- dane pochodzące z innych źródeł statystycznych.

Biuro Finansów Komendy Głównej Policji opracowało następujące warianty alokacji zasobów na działania:

- liczba zatrudnionych przypisanych do działań BZ,
- uposażenia i inne należności funkcjonariuszy,
- uposażenia, wynagrodzenia i pochodne wszystkich osób zatrudnionych w Policji.

Zaangażowanie biur merytorycznych KGP w prace nad budżetem zadaniowym skutkuje zastosowaniem poniższych kluczy podziałowych:

- struktury zasobów osobowych, rzeczowych, inwestycyjnych;
- liczby zatrudnionych przypisanych do działań BZ.

Powyższe sposoby rozliczenia wydatków mają charakter ogólny i mają zastosowanie w tradycyjnym rachunku kosztów. Rachunek kosztów działań wymaga zastosowania bardziej szczegółowych informacji na temat wykorzystania zasobów i ich

alokacji na obiekty, działania i procesy. Stąd potrzeba znalezienia danych szczegółowych odzwierciedlających działalność Policji. Jednym ze źródeł informacji o funkcjonowaniu instytucji jest System Elektronicznej Sprawozdawczości Policji (SESPol). Jest to rozwiązanie opracowane przez programistów Zespołu Wsparcia Programistycznego Biura Łączności i Informatyki KGP na podstawie polecenia zawartego w § 21 ust. 2 zarządzenia nr 254 Komendanta Głównego Policji z dnia 15 marca 2010 r. w sprawie planowania strategicznego, sprawozdawczości i oceny pracy Policji. Realizacja przedmiotowego przedsięwzięcia wynika przede wszystkim z potrzeby przemodelowania systemu zarządzania strategicznego w Policji w celu jego odbiurokratyzowania oraz uproszczenia i stworzenia tym samym scentralizowanego, zintegrowanego i zunifikowanego systemu pozwalającego na gromadzenie oraz przetwarzanie informacji sprawozdawczych w Policji. SESPOL umożliwia składanie sprawozdań drogą elektroniczną w każdej komórce organizacyjnej Policji, na którą nałożony jest w chwili obecnej taki obowiązek, co automatycznie przekłada się na usystematyzowanie danych statystycznych oraz poprawę komfortu pracy policjantów i pracowników jednostek terenowych Policji realizujących zadania związane z planowaniem strategicznym i sprawozdawczością w Policji. SESPOL zawiera dwa rodzaje dokumentów, formularze oraz raporty.

Wybierz pracownika, dla którego ma być zrobione sprawozdanie		
Wybierz rodzaj służby	<input type="checkbox"/> PI <input type="checkbox"/> Dz <input type="checkbox"/> wyw <input type="checkbox"/> OPP <input type="checkbox"/> Spr. <input type="checkbox"/> Skr. <input type="checkbox"/> SW <input type="checkbox"/> RD <input type="checkbox"/> PN <input type="checkbox"/> PS	
Czas służby	w obchodzie	
	w patrolu pieszym	
	w patrolu z wykorzystaniem środka transportu	
	w patrolu ogółem	
Absencja wg przyczyn	urlop	
	dzień wolny	
	zwolnienie lekarskie	
	doskonalenie zawodowe	
	szkolenie stacjonarne	
	służba dyżurna	
	służba ochronna	
	doprowadzenia	
	delegowania do służby w innych komórkach	
	zabezpieczenia imprez masowych	
inne		
Czas służby ogółem		

**Rys. 3.** Identyfikacja funkcjonariusza służby prewencji i ruchu drogowego

Źródło: materiały Policji.

Przykładowo w ramach SESPol realizowana jest „Statystyczna Karta Czynności Policjanta w Ruchu Drogowym”. Funkcjonalność ta pozwala na automatyczne generowanie wyników pracy funkcjonariuszy służby ruchu drogowego w poszczególnych jednostkach Policji. Karta składa się z trzech części. Pierwsza służy do identyfikacji funkcjonariusza i przydziału do służby, w analizowanym przypadku przypisanego do służby ruchu drogowego (RD). Na rysunku 3 przedstawiono dane identyfikujące funkcjonariusza.

Druga część karty zawiera informacje o czasie pracy funkcjonariusza w podziale na czynności (rys. 4).

STATYSTYCZNA KARTA CZYNNOŚCI POLICJANTA W RUCHU DROGOWYM			
Wykorzystanie czasu w służbie	w tym	nadzór/kontrola ruchu na trasie/w rejonie	liczba h w zaokrągleniu do 0,5 h
		ręczne kierowanie ruchem drogowym	
		obsługa zdarzeń drogowych i sporządzania dokumentacji	
		zabezpieczenie imprez	
		pilotaże lub inne zadania specjalne	
		działalność profilaktyczna	
		udział w rozprawach	
		sporządzanie dokumentacji służbowej	
		inne czynności związane z brd., w tym odprawy do służby, szkolenia, narady, przerwy itp.	
		inne czynności niezwiązane z brd.	

**Rys. 4.** Karta czynności policjanta w ruchu drogowym – wykorzystanie czasu pracy

Źródło: materiały Policji.

Przedstawione tabele pozwalają na zbieranie szczegółowych danych statystycznych dotyczących realizowanego zakresu obowiązków przez poszczególnych funkcjonariuszy. Dane te są następnie agregowane do poziomu jednostek Policji, a ostatecznie odzwierciedlają całą służbę ruchu drogowego w Polsce. Księgowa wartość tych informacji polega na ich korelacji z działaniami wymienionymi w zakresie służby ruchu drogowego. W rezultacie na podstawie rzeczywistych danych o działalności Policji rozliczane są wydatki ponoszone na zasoby zaangażowane do ich realizacji. Przykładowo, w wybranej komendzie wojewódzkiej Policji za pomocą list płac dokonano naliczenia uposażenia w wysokości 1 mln złotych w paragrafie 4050. Uposażenie dotyczy wszystkich służb merytorycznych i jest rozliczone na centra wydatków (CWK) w strukturze:

Służba Prewencji Policji	500 000 PLN
Służba Ruchu Drogowego	300 000 PLN
Służba Kryminalna	200 000 PLN
Razem	1 000 000 PLN

Służba Ruchu Drogowego w poprzednim okresie sprawozdawczym zrealizowała zadania ujęte w tab. 4.

**Tabela 4.** Przykładowe dane statystyczne służby ruchu drogowego

Rodzaj służby		Liczba godzin
Nadzór/kontrola ruchu na trasie/w rejonie	liczba h w zaokrągleniu do 0,5 h	84
Ręczne kierowanie ruchem drogowym		1
Obsługa zdarzeń drogowych i sporządzania dokumentacji		30
Zabezpieczenie imprez		4
Pilotáže lub inne zadania specjalne		0
Działalność profilaktyczna		9
Udział w rozprawach		10
Sporządzanie dokumentacji służbowej		20
Inne czynności związane z brd., w tym odprawy do służby, szkolenia, narady, przerwy itp.		10
Inne czynności niezwiązane z brd.		0

Źródło: opracowanie własne.

W przykładzie przyjęto, że dane statystyczne Policji są wykorzystane na potrzeby budżetowania zadaniowego, czyli rezultatem ostatecznym ma być rozliczenie wydatków na działania dotyczące służby ruchu drogowego. Zastosowanie powyższych danych do rozliczenia wydatków dało efekt przedstawiony w tab. 5.

**Tabela 5.** Rozliczenie wydatków § 4050 na realizowane przez funkcjonariuszy czynności

Czynności	Czas (h)	Kwota (zł)
Nadzór/kontrola ruchu na trasie/w rejonie	84	150 000,00
Ręczne kierowanie ruchem drogowym	1	1 785,71
Obsługa zdarzeń drogowych i sporządzania dokumentacji	30	53 571,43
Zabezpieczenie imprez	4	7 142,86
Pilotáže lub inne zadania specjalne	0	–
Działalność profilaktyczna	9	16 071,43
Udział w rozprawach	10	17 857,14
Sporządzanie dokumentacji służbowej	20	35 714,29
Inne czynności związane z brd., w tym odprawy do służby, szkolenia, narady, przerwy itp.	10	17 857,14
Inne czynności niezwiązane z brd.	0	
Razem	168	300 000,00

Źródło: opracowanie własne.

Ekstrapolując powyższy przykład na wszystkie pozycje wydatków, uzyskuje się mapę wydatków poniesionych na poszczególne centra wydatkowo-kosztowe, a w nich na zdefiniowane działania. Dokładność rozliczeń będzie uzależniona od dobranego sposobu alokacji, który będzie zależny od rodzaju rozliczanej pozycji wydatku.

**Tabela 6.** Przypisanie działań Policji do działań budżetu zadaniowego

Działania budżetu zadaniowego	Działania Policji
Działania kontrolne na drogach	Działania kontrolne na drogach (w tym kontrola transportu drogowego) i kierowanie ruchem drogowym
	Prowadzenie postępowań przygotowawczych w związku z ujawnieniem przestępstw wynikających z zakresu prawa o ruchu drogowym i transporcie drogowym (w tym w ramach pomocy prawnej)
	Prowadzenie postępowań w związku z ujawnieniem wykroczeń wynikających z zakresu prawa o ruchu drogowym i o transporcie drogowym (w tym w ramach pomocy prawnej)
	Wykonywanie czynności procesowych na miejscu zdarzeń drogowych, zabezpieczenie miejsc zdarzeń i likwidacja ich skutków
	Prowadzenie postępowań administracyjnych w sprawach określonych w ustawie o transporcie drogowym oraz ustawie Prawo o ruchu drogowym
	Realizowanie eskort policyjnych, zabezpieczenie imprez, działania związane z wykorzystaniem dróg w sposób szczególny
	Zapewnienie organizacyjnych warunków funkcjonowania służby ruchu drogowego (nadzór, koordynacja, analizy, koncepcje, prognozy, planowanie, sprawozdawczość, prowadzenie baz danych, szkolenia itp.)
	Zapewnienie logistycznych warunków funkcjonowania służby ruchu drogowego
Działania z zakresu profilaktyki bezpieczeństwa na drogach	Działania z zakresu profilaktyki bezpieczeństwa ruchu drogowego
	Zapewnienie organizacyjnych warunków funkcjonowania służby ruchu drogowego (nadzór, koordynacja, analizy, koncepcje, prognozy, planowanie, sprawozdawczość, prowadzenie baz danych, szkolenia itp.)
	Zapewnienie logistycznych warunków funkcjonowania służby ruchu drogowego

Źródło: opracowanie własne.

Kontynuując przykład, uzyskano alokacje kwot na działania służby ruchu drogowego ze szczególnością znacznie większą od postaci, w jakiej służba ta jest odzwierciedlona w budżecie zadaniowym. W związku z tym w drodze subiektywnego sortowania dokonano przypisania działań Policji do działań budżetu zadaniowego (tab. 6).

Powyższy etap skutkuje ostatecznym rozliczeniem kwot pozycji wydatków na obiekty, jakimi w tym przykładzie są działania budżetu zadaniowego. Ostateczne rozliczenie wydatków przedstawia tab. 7.

**Tabela 7.** Rozliczenie wydatków Służby Ruchu Drogowego na działania budżetu zadaniowego

Działanie	Kwota na działanie (zł)
Działania kontrolne na drogach	283 928,57
Działania z zakresu profilaktyki bezpieczeństwa na drogach	16 071,43
Razem	300 000,00

Źródło: opracowanie własne.

Scharakteryzowany model wskazuje możliwość rozliczenia wydatków na obiekty. W działalności dużej instytucji, jaką jest Policja, konieczne jest planowanie zasobów niezbędnych do realizacji działań. Planowanie zaangażowania odbywa się dla poszczególnych centrów wydatkowo-kosztowych, działań Policji, w przekroju głównych grup zasobów. Wykorzystanie zasobów jest planowane w układzie wydatków, informacji o nośniku zasobu oraz podaniu wartości wykorzystania nośnika. Przykładowo, w ramach służby ruchu drogowego wskazanie liczby godzin na poszczególne działania Policji. W przypadku zaangażowania pojazdów samochodowych wskazanie liczby kilometrów niezbędnych do realizacji zadań, które przekładają się na liczbę pojazdów, zużycie paliwa, zaplanowanie remontów itp. Zestawienie zaplanowanych/wykorzystanych zasobów przedstawiono w tab. 8.

**Tabela 8.** Zestawienie zaplanowanych/wykorzystanych zasobów do realizacji działań Policji

Numer działania	CWK		
Nazwa działania			
Rodzaj zasobu	Zasób	Nośnik zasobu	Ilość nośnika
Zasoby osobowe			
Środki trwałe			
Wyposażenie			
Materiały			
Infrastruktura			

Źródło: opracowanie własne.

Działania wymuszają wskazanie celowości, zasadności ponoszenia wydatków. W konsekwencji wskazywane są zasoby potrzebne do wykonania zadań.

Dane statystyczne generowane w SESPolu obejmują swoim zakresem również pomiar dokonań zrealizowanych przez funkcjonariuszy. Trzecia część tabeli wypełnianej przez funkcjonariuszy wskazuje na efekty ich pracy. W przypadku funkcjonariuszy służby ruchu drogowego będą to następujące dane, przedstawione w tab. 9.

**Tabela 9.** Pomiar dokonań funkcjonariuszy służby ruchu drogowego

Liczba legitymowanych	Ogółem			
	w tym	kierujących pieszych		
Środki prawne za naruszenia	pouczenia	ogółem		
		kierujących pieszych		
		pasażerów		
	mandaty karne	ogółem		
		kierujących pieszych		
		pasażerów		
	wnioski o ukaranie	ogółem		
		na kierujących		
		na pieszych		
		na nietrzeźwych pieszych		
		ogółem środków (rubryki: 4 + 8 + 12)		
	Naruszenie przepisów ustawy o transporcie drogowym			
Wybrane wykroczenia popełnione przez kierujących	przekroczenie dozwolonej prędkości			
	niestosowanie pasów bezpieczeństwa/fotelików			
	nieustąpienie pierwszeństwa przejazdu			
	nieprawidłowe wyprzedzanie			
	naruszenie przepisów o zachowaniu się wobec pieszych			
	nieprawidłowa zmiana pasa ruchu, kierunku jazdy			
	niestosowanie się do sygnalizacji świetlnej			
	brak lub nieprawidłowe oświetlenie pojazdu	mechaniczne		
inne				
Wykroczenia popełnione przez pieszych	nieustąpienie pierwszeństwa pojazdami			
	niestosowanie się do sygnalizacji świetlnej			
	przechodzenie przez jezdnię w miejscu niedozwolonym			
	chodzenie po niewłaściwej stronie jezdni, leżenie na jezdni			
Zatrzymano	dowodów rejestracyjnych			
	uprawnień do kierowania pojazdami			
	w tym	praw jazdy		
z tego za kierowanie po spożyciu alkoholu, środka działającego podobnie				

Tabela 9, cd.

	osób na gorącym uczynku przestępstwa z wyjątkiem przest. w komunikacji		
Sporządzono	wniosków w sprawach bezpiecz. ruchu, stanu dróg i oznakowania		
	meldunków do SMI		
	informacji do UFG		
	kart Mrd-5		
Ujawniono przestępstw	ogółem z kk (z wył. rozdz. XXI) oraz z kks i przepisów pozakodeksowych		
	kierujących w stanie nietrzeźwości	z art. 178A par. 1 KK	
		z art. 178A par. 2 KK	
Ujawniono wykroczenia	ogółem z kk (z wył. Rozdz. XI) oraz z kks i przepisów pozakodeksowych		
	kierujących w stanie po użyciu alkoholu	z art. 87 par. 1 kw	
		z art. 87 par. 2 kw	
Liczba kierujących poddanych badaniu na zawartość:	alkoholu		
	śr. dział. podobnie		
Ujawniono	kierujących pod wpływem, po użyciu środka dział. podobnie	mechaniczne	
		inne	
	poszukiwanych osób		
	poszukiwanych pojazdów samochodowych		
	poszukiwanych rowerów i motorowerów		
	innych poszukiwanych rzeczy lub dokumentów		
Wywiady, ustalenia wykonane dla:	sądu		
	prokuratury		
	jednostek policji		
	innych uprawnionych organów		
Doprowadzono osób	w celu wytrzeźwienia do:	jednostek policji	
		miejsca zamieszkania	
		izby wytrzeźwień	
		placówek służby zdrowia	
	do sądu		
	do prokuratury		

Źródło: opracowanie własne.

Wykorzystując dane dotyczące pomiaru dokonań i porównując je z danymi finansowymi, można przygotować dane na potrzeby zarządcze, przykładowo: ile kosztuje ukaranie kierowcy, który przekracza prędkość, jaki jest koszt ukarania pie-

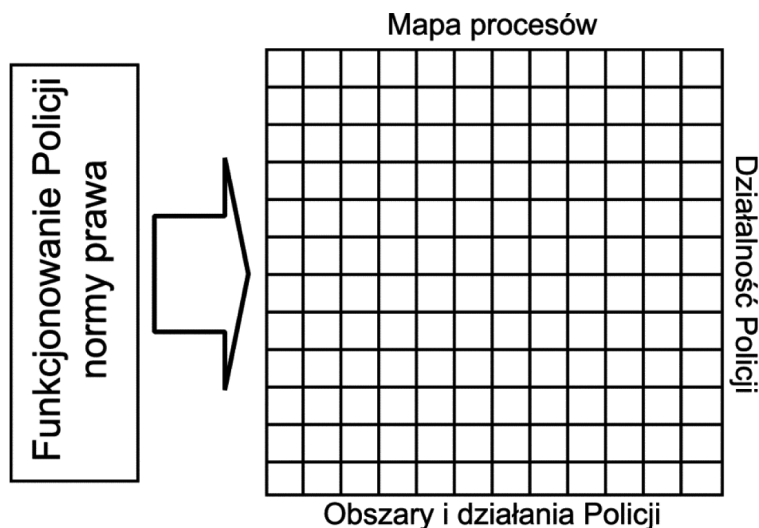


szego za popełnione wykroczenia na drodze. Zestawienie tych danych również pozwala na dokonanie analizy pod kątem optymalizacji wykorzystanych do realizacji działań zasobów. Przykładowo, koszt służby w ruchu drogowym pełnionej przez starszego aspiranta sztabowego będzie wyższy niż koszt takiego dyżuru pełnionego przez posterunkowego. Również inny będzie koszt patrolu pieszego niż koszt patrolu z wykorzystaniem samochodu, natomiast interesująca jest analiza sprawności technicznej patrolu pieszego i zmotoryzowanego.

Wdrażanie rachunku kosztów działań jest w wielu przypadkach trudne ze względu na brak danych statystycznych służących alokacji wydatków oraz pomiarowi dokonania. Policja dysponuje wieloma różnymi źródłami danych statystycznych, które można pozyskać na potrzeby informacji zarządczej. Jest to ważne z punktu widzenia dodatkowych nakładów pracy, jakie potencjalnie byłyby niezbędne do uzyskania takich informacji. Oczywiście dane, w których posiadaniu jest Policja, wymagają „wyczyszczenia”, standaryzacji i dostosowania do potrzeb rachunkowości zarządczej, ale są standardowe czynności w pracy z bazami danych.

## 7. Analiza procesów występujących w Policji

W opracowywanym na potrzeby Policji modelu rachunku kosztów działań nacisk kładzie się na centra wydatkowo-kosztowe i przypisane do nich działania Policji. Jest to punkt wyjścia do pozostałych rozliczeń i analiz finansowych oraz operacyjnych. W przykładzie zaprezentowanym w punkcie 6 przedstawiono działania Poli-



Rys. 5. Mapa procesów w Policji

Źródło: opracowanie własne.

cji, na podstawie których następnie ustalono poziomu wydatków na potrzeby budżetowania zadaniowego. Celem modelu nie są wyłącznie analizy pod kątem budżetu zadaniowego. Opracowywany model jest dostosowany do wielowymiarowej analizy porównawczej działalności Policji w różnych przekrojach.

Standardowa analiza danych finansowych w opracowanym modelu ABC dokonywana jest w układach centrów wydatkowo-kosztowych w działaniach Policji. Na potrzeby zarządcze opracowano ramy do opracowania mapy procesów. Przyjęto założenie, procesy powstają na podstawie analizy przekrojowej różnych służb, centrów wydatkowo-kosztowych, działań tych służb z uwzględnieniem norm prawa regulujących funkcjonowanie poszczególnych służb oraz regulujących procedury postępowania Policji w różnych przypadkach. Na rysunku 5 przedstawiono ogólne założenia mapowania procesów w Policji.

Procesy mogą być zaplanowanymi etapami realizacji zadań wyznaczonych dla komórek organizacyjnych Policji, ale mogą to być również procedury wynikające z zaistniałej sytuacji. Dlatego ważne jest określenie względnie stałej płaszczyzny porównawczej dla danych finansowych i pomiaru dokonań. Płaszczyznę taką w opracowaniu stanowią centra wydatkowo-kosztowe i analityka w postaci działań Policji.

## Literatura

- Kaplan R.S., Anderson S.R., *Rachunek kosztów działań sterowanych czasem*, PWE, Warszawa 2008.
- Kaplan R.S., Cooper R., *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Dom Wydawniczy ABC, Oficyna Wydawnicza, Kraków 2000.
- Nita B., *Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem*, Wolters Kluwer Business, Kraków 2008.
- Sobańska I. (red.), *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, C.H. Beck, Warszawa 2003.

## ASPECTS OF IMPLEMENTING PERFORMANCE MANAGEMENT IN THE POLICE

**Summary:** The article presents the outcomes of works on the project carried out by academic and industrial consortium SECURUS, dealing with the optimisation model of management organisation of the Police in the area of costs, transportation and real estate management. University of Szczecin completed the area of cost accounting model of activities undertaken by Police. The article presents chosen elements from all stages of the project research, focusing on managerial solutions for implementation of performance budgeting in Police, analysis of financial information to meet the needs of Management by Priorities of Police Commander in Chief as well as object activity cost accounting. The article also shows the characteristics of the models of cost accounting implemented in the Police and the characteristics of activity cost accounting model by presenting the structure of the model, specific for the subject being a budget entity.

**Keywords:** performance budget, management by tasks and priorities, ABC model, valuation of tasks and processes.