

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 344

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Halina K. Kocur
Łamanie: Comp-rajt
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
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

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-469-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

| | |
|---|-----|
| Wstęp | 11 |
| Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych | 13 |
| Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: Proces wdrażania systemu controllingu w przedsiębiorstwie produkcyjnym | 25 |
| Wioletta Baran: System kontroli zarządczej w podmiotach leczniczych | 41 |
| Małgorzata Białas, Anna Surowiec: Przykład wykorzystania umowy konsorcjum w celu stworzenia skutecznego mechanizmu kontroli we współpracy międzyorganizacyjnej | 52 |
| Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Rozwiązania organizacyjne controllingu w organizacjach sieciowych | 61 |
| Adam Bujak: Charakterystyka problemów decyzyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie | 75 |
| Andrzej Bytniewski: Efekty modernizacji technologicznej systemu rachunkowości | 84 |
| Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organizacja kontroli zarządczej w jednostkach sektora publicznego – wyniki badań empirycznych ... | 94 |
| Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Wpływ technologii informacyjnych na funkcjonowanie systemów sprawozdawczości zarządczej w polskich przedsiębiorstwach | 109 |
| Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: Systemy FK stosowane w biurach rachunkowych w województwie warmińsko-mazurskim – wyniki badań ankietowych | 122 |
| Krzysztof Dziadek: Specyfika, zakres i narzędzia rachunkowości zarządczej projektów dofinansowanych z Unii Europejskiej | 134 |
| Wojciech Fliegner: Metoda identyfikacji procesów ewidencji księgowej w środowisku informatycznym | 144 |
| Stanisław Gędek: Podstawy krótkookresowych decyzji produkcyjnych w przedsiębiorstwach wieloasortymentowych | 160 |
| Anna Glińska: Podejmowanie decyzji w zakresie kształtowania struktury zatrudnienia w zakładach pracy chronionej | 171 |
| Renata Gmińska: Aspekty behawioralne w rachunkowości zarządczej | 185 |
| Katarzyna Goldmann: Trendy zarządzania płynnością finansową – wyniki badań | 194 |
| Bartosz Góralski: Wartość firmy – czy istnieje wzorcowa metoda szacowania wartości godziwej? | 203 |

| | |
|--|-----|
| Angelika Kaczmarczyk: Aktywowanie kosztów w bilansie a wiarygodność informacji sprawozdawczej | 213 |
| Marcin Klinowski: Ryzyko w analizie i ocenie projektów | 221 |
| Paul-Dieter Kluge: Statystyczne metody rankingowe i ratingowe jako instrumenty controllingu – zalety i wady | 231 |
| Konrad Kochański: Rola i miejsce budżetowania działalności marketingowej w przedsiębiorstwach handlowych sektora MSP w świetle badań empirycznych | 246 |
| Joanna Koczar: Rozwój rachunkowości zarządczej w Rosji – wybrane problemy | 259 |
| Magdalena Kowalczyk: Analiza SWOT jako instrument controllingu strategicznego gmin | 267 |
| Mieczysław Kowerski: Czy spółki giełdowe z udziałem Skarbu Państwa płacą zbyt duże dywidendy? | 276 |
| Alina Kozarkiewicz: Kontrola tworzenia i apropracji wartości w sieciach międzyorganizacyjnych | 286 |
| Wojciech Dawid Krzeszowski: Niepodzielony wynik finansowy a opodatkowanie | 295 |
| Mirosława Kwiecień: Współczesna rachunkowość a controlling | 303 |
| Tomasz Lis: Rozwój optymalizacji kosztów w procesach produkcyjnych – wybrane zagadnienia | 313 |
| Monika Łada: Ugruntowane teorie o rachunkowości zarządczej | 323 |
| Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg: Wykorzystanie benchmarkingu wraz z instrumentarium controllingu w zarządzaniu przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym | 331 |
| Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stroncsek: Outsourcing a system decyzyjny przedsiębiorstwa | 341 |
| Łukasz Matuszak: Dylematy implementacji Międzynarodowych Ram Zintegrowanej Sprawozdawczości | 352 |
| Bożena Nadolna: Identyfikacja zagrożeń dla walidacji badań w rachunkowości zarządczej | 365 |
| Beata Namiel: Analiza udziału gmin w podatkach dochodowych a dochody gmin za lata 2008-2012 na potrzeby controllingu wykorzystywanego w realizacji usług samorządu gminnego | 378 |
| Maria Nieplowicz: Budżet zadaniowy w miastach na prawach powiatu – wybrane zagadnienia | 388 |
| Edward Nowak: Obowiązki w zakresie sprawozdawczości a wielkość jednostki gospodarczej | 396 |
| Marta Nowak: Znaczenie wymiarów czasu w controllingu – definicje teoretyczne a psychologiczna charakterystyka controllerów | 405 |

| | |
|---|-----|
| Katarzyna Piotrowska: Rachunek kosztów w warunkach upadłości likwidacyjnej | 414 |
| Krzysztof Prymon: Możliwość wystąpienia zjawiska kreatywnej rachunkowości w rolnictwie w świetle projektowanych zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolnych | 424 |
| Ewa Różańska: Finansowa ocena projektów badawczo-rozwojowych w przedsiębiorstwie społecznie odpowiedzialnym | 434 |
| Jolanta Rubik: Nowe wyzwania dla controllingu personalnego w kontekście społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw | 446 |
| Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Budżetowanie kosztów w organizacjach pozarządowych na przykładzie fundacji „Ogrody Róż” | 455 |
| Beata Sadowska: Okresowa ocena pracownicza jako element controllingu zakładu budżetowego – studium przypadku | 467 |
| Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Wpływ rachunkowości zarządczej na kulturę organizacyjną w innowacyjnym przedsiębiorstwie | 476 |
| Aleksandra Sulik-Górecka: Obszar kontroli wewnętrznej w procedurach rewizyjnych zamkniętych funduszy inwestycyjnych | 489 |
| Olga Szolno: Uwarunkowania efektywnego funkcjonowania budżetowania w jednostkach samorządu terytorialnego | 500 |
| Łukasz Szydelko: Polityka rachunkowości w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo – wybrane zagadnienia | 511 |
| Katarzyna Szymczyk-Madej: Budowa i funkcjonowanie systemów informatycznych rachunkowości – porównanie wyników badań z lat 2005 i 2014 | 520 |
| Agnieszka Tubis: Controllingowy system informacyjny na potrzeby zarządzania ogumieniem w przedsiębiorstwie transportu drogowego | 531 |
| Adam Węgrzyn: Analiza porównawcza alternatywnych źródeł finansowania inwestycyjnego projektu infrastrukturalnego w energetyce przy wykorzystaniu funduszu typu <i>equity</i> oraz bankowego kredytu komercyjnego | 540 |
| Edward Wiszniowski: Prawne przesłanki ogłoszenia upadłości a zdolność do kontynuacji działania jednostki gospodarczej według rachunkowości | 560 |
| Tomasz Wójtowicz: Wycena rynkowa a wartość księgowa składników bilansu przedsiębiorstwa | 569 |
| Paweł Wroński: Zmiany we wdrażaniu systemów wspomaganie zarządzania przedsiębiorstwami w latach 2002-2013 – wyniki badań praktycznych | 583 |
| Grzegorz Zimon: Strategie zarządzania kapitałem obrotowym a płynność finansowa przedsiębiorstw | 591 |

Summaries

| | |
|--|-----|
| Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: The possibilities of management accounting use in National Forests | 24 |
| Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: The process of controlling system implementation in a production enterprise | 40 |
| Wioletta Baran: Management control system in healthcare providers | 51 |
| Małgorzata Białas, Anna Surowiec: An example of the use consortium agreement to create an effective control mechanism in interorganizational cooperation | 60 |
| Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Organizational solutions of controlling in network organizations | 74 |
| Adam Bujak: The profile of decision problems relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise | 83 |
| Andrzej Bytniewski: The technological modernization's effects of accounting system | 93 |
| Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organization of management control in public sector – evidence of empirical studies in Poland | 108 |
| Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Impact of information technologies on management reporting systems in Polish enterprises | 121 |
| Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: The financial accounting system programs used in accounting firms in Warmia and Mazury Voivodeship – results of questionnaire research | 133 |
| Krzysztof Dziadek: Specific nature, scope and tools of accounting management of projects co-financed from the European Union | 143 |
| Wojciech Flegner: Method of identifying accounting processes in the IT environment | 159 |
| Stanisław Gędek: The basics of short-term production decisions in mass production enterprises | 170 |
| Anna Glińska: Making decision on shaping of employment's structure in sheltered workshop | 184 |
| Renata Gmińska: Behavioral aspects in management accounting | 193 |
| Katarzyna Goldmann: Trends in liquidity management – survey results | 202 |
| Bartosz Góralski: Goodwill – is there one standard of valuation of fair value? | 212 |
| Angelika Kaczmarczyk: Activating costs in the balance sheet and reliability of the information reporting | 220 |
| Marcin Klinowski: Risk in analysis and assessment of projects | 230 |
| Paul-Dieter Kluge: Statistical ranking and rating methods as controlling instruments – advantages and disadvantages | 245 |
| Konrad Kochański: The role and place of marketing budgeting in micro, small and medium trade enterprises in the light of empirical research | 258 |

| | |
|--|-----|
| Joanna Koczar: Development of management accounting in Russia – selected issues | 266 |
| Magdalena Kowalczyk: SWOT analysis as an instrument of strategic controlling of municipalities | 275 |
| Mieczysław Kowerski: Do state controlled public companies pay too high dividends? | 285 |
| Alina Kozarkiewicz: Control of value creation and appropriation in inter-organizational networks | 294 |
| Wojciech Dawid Krzeszowski: Retained earnings and taxation | 302 |
| Mirosława Kwiecień: Contemporary accounting vs. controlling | 312 |
| Tomasz Lis: Development of costs optimization in production processes – selected aspects | 322 |
| Monika Łada: Grounded theories about management accounting | 330 |
| Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg: Utilization of benchmarking and controlling tools in the management process of municipal water and sewage company | 340 |
| Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stronczek: Outsourcing and company's decision-making model | 351 |
| Łukasz Matuszak: Implementation dilemmas of the international integrated reporting framework | 364 |
| Bożena Nadolna: Identification of threats to the validation in management accounting research | 377 |
| Beata Namiel: Analysis of share of communities in income taxes and income of communities in the years 2008-2012 for community controlling used in services realization of commune | 387 |
| Maria Nieplowicz: The performance-based budget cities with county rights – selected issues | 395 |
| Edward Nowak: Obligations relating to statutory financial reporting vs. company size | 404 |
| Marta Nowak: Importance of time perspectives in controlling – theoretical definitions vs. psychological characteristics of controllers | 413 |
| Katarzyna Piotrowska: Bill of costs in insolvency proceedings | 423 |
| Krzysztof Prymon: On possibility of appearance of creative accounting in agriculture in the light of proposed amendments of farms' taxation | 433 |
| Ewa Różańska: Financial assessment of research and development projects in a socially responsible company | 445 |
| Jolanta Rubik: New challenges for personal controlling in the context of Corporate Social Responsibility | 454 |
| Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Costs budgeting in non-profit organizations on the example of the foundation's "Ogrody Róż" | 466 |

| | |
|---|-----|
| Beata Sadowska: Periodic assessment of employees, as part of controlling in the budgetary establishment – case study | 475 |
| Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Impact of management accounting on organizational culture in an innovative company | 487 |
| Aleksandra Sulik-Górecka: Internal control system of close-end investment funds in the audit procedures | 499 |
| Olga Szolno: Conditioning of effective budgeting functioning in local government units | 510 |
| Łukasz Szydełko: The accounting policy in process-oriented company – chosen aspects | 519 |
| Katarzyna Szymczyk-Madej: Building and functioning of accounting information systems – a comparison research results from 2005 and 2014 | 530 |
| Agnieszka Tubis: Controlling information system for the management of tires in the road transportation company | 539 |
| Adam Węgrzyn: Comparative analysis of alternative sources of infrastructure project investments funding in energy sector using equity fund type and commercial bank loan | 558 |
| Edward Wiszniowski: Legal grounds for bankruptcy vs. company's ability to stay active and afloat seen from the accounting perspective | 568 |
| Tomasz Wójtowicz: Market valuation vs. book value of balance sheet elements | 582 |
| Paweł Wroński: Changes in implementation of management support systems in enterprises in 2002-2013 – results of practical study | 590 |
| Grzegorz Zimon: Strategies of working capital management vs. financial liquidity of companies | 603 |

Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie

e-mail: mrydzewska@zut.edu.pl, honorata.gumna@gmail.com

BUDŻETOWANIE KOSZTÓW W ORGANIZACJACH POZARZĄDOWYCH NA PRZYKŁADZIE FUNDACJI „OGRODY RÓŻ”

Streszczenie: Współcześnie organizacje pozarządowe działają na zasadach porównywalnych do organizacji zarządzanych przez projekty. Budżetowanie kosztów w tych podmiotach wymaga więc stosowania odpowiednich metod i narzędzi planowania kosztów projektów oraz monitorowania kosztów w trakcie realizacji projektów. Jednym z narzędzi rachunkowości używanych w tym celu jest budżet kosztów. W artykule wskazano, że zorganizowane, oparte na budżecie zarządzanie kosztami projektu pozwala na efektywną jego realizację i na elastyczną reakcję na zakłócenia podczas jego wykonania, bez przekraczania wyznaczonego budżetu. Celem artykułu jest omówienie wybranych zagadnień budżetowania kosztów projektów oraz analiza procesów budżetowania kosztów w fundacji. Teoretyczne rozważania uzupełniają badania empiryczne, w tym wywiady i analizy dokumentacji odnoszącej się do kosztów projektów realizowanych przez badaną fundację.

Słowa kluczowe: organizacja pozarządowa, fundacja, projekt, zarządzanie przez projekty, koszty projektu, budżet projektu, budżetowanie kosztów.

DOI: 10.15611/pn.2014.344.42

1. Wstęp

Współczesna gospodarka charakteryzuje się coraz większą różnorodnością, co dotyczy również zmian roli i znaczenia podmiotów nieprowadzących działalności gospodarczej, takich jak fundacje, stowarzyszenia i inne. Jednostki te coraz częściej realizują swoje zadania statutowe na zasadach porównywalnych z zasadami, na których działają podmioty rynkowe, z tym wyjątkiem, że celem ich działania nie jest maksymalizacja wartości podmiotu, lecz realizacja misji organizacji i jej celów statutowych.

Podmioty sektora *non-profit* (inaczej organizacje: *non-profit*, pozarządowe, pożytku publicznego, trzeciego sektora, NGO) zwykle zajmują się działaniami, które

są odpowiedzią na pojawiające się potrzeby wynikające ze zmieniających się warunków społecznych i środowiskowych życia ludzi. Wrażliwość tego sektora na potrzeby społeczeństwa powoduje nie tylko rosnącą liczbę tego typu podmiotów, ale również powstawanie podmiotów, zajmujących się nowymi, nietypowymi formami działań oraz rozszerzaniem się zakresu ich aktywności.

Specyfika działania organizacji pozarządowych i charakterystyka zadań przez nie realizowanych powoduje, że o ile istota tych działań jest taka sama lub podobna, o tyle kolejno podejmowane przedsięwzięcia są z reguły jednorazowe i zróżnicowane. Z tego powodu oraz ze względu na sposób finansowania kolejno podejmowane zadania można utożsamiać z projektami, a działalność organizacji *non-profit* można porównywać do działalności podmiotów zarządzanych przez projekty, tym bardziej, że wobec znacznego finansowania działań fundacji, stowarzyszeń i podobnych organizacji ze środków publicznych, w tym funduszy europejskich, tryb pozyskiwania środków finansowych i rozliczania działań odbywa się na zasadach właściwych dla projektów.

Zarządzanie przez projekty w organizacjach *non-profit* jest koncepcją zarządzania zorientowaną na osiągnięcie **celów** organizacji w sposób sprawny i skuteczny. Przyjęcie przez organizację tej koncepcji umożliwia realizację zadań statutowych w dynamicznych warunkach działania. Powtarzalność realizowanych projektów pozwala na wypracowanie technik i narzędzi ułatwiających sprawne zarządzanie organizacją we wszystkich obszarach, tj. w: planowaniu, organizowaniu, kierowaniu i kontroli.

Jednym z najważniejszych narzędzi zarządzania w organizacjach prowadzących działalność w formie kolejnych projektów jest budżet [Stachowicz 2008, s. 8]. Właściwe zaplanowanie wydatków i kosztów oraz oszacowanie ewentualnych wpływów i przychodów i/lub korzyści z projektu stanowić powinno podstawę podjęcia decyzji odnośnie do przyjęcia projektu do realizacji. W przypadku projektów realizowanych przez organizacje pozarządowe w bieżącym zarządzaniu istotną rolę odgrywa budżet kosztów¹. Zorganizowane, oparte na budżecie, zarządzanie kosztami projektu pozwala bowiem na efektywną jego realizację i elastyczną reakcję na zakłócenia w realizacji projektu bez przekraczania budżetu. Kierowanie realizacją projektu wymaga zatem szacowania kosztów, ich kontroli i analizy ewentualnych odchylenia kosztów rzeczywistych w stosunku do ich wielkości ujętych w budżecie.

Celem artykułu jest analiza procesów budżetowania kosztów w organizacji pozarządowej zarządzanej przez projekty. Teoretyczne rozważania w tym zakresie uzupełniają badania empiryczne, w tym wywiady i analizy dokumentacji kosztów projektów zrealizowanych przez badaną fundację.

¹ Projekty podejmowane przez te podmioty charakteryzuje uzyskiwanie korzyści niefinansowych (produktów, rezultatów projektu), których prognozowane wystąpienie stanowi istotę działań projektowych i główny cel ich realizacji.

2. Pojęcie projektu i zarządzania przez projekty

Pojęcie „projekt” (inaczej przedsięwzięcie) w literaturze przedmiotu jest różnie definiowane [Rydzewska-Włodarczyk, s. 271 i n.]. Najogólniej terminem tym można określić jednorazowe, niepowtarzalne i jednostkowe działania podejmowane dla uzyskania określonego produktu, osiągnięcia wyznaczonego celu [Wiatr 2000, s. 2 i n.; Kerzner 2005, s. 17] albo wykonania określonej pracy. Projektem jest zorganizowany i umiejscowiony w czasie ciąg działań wymagających zaangażowania zasobów w celu osiągnięcia konkretnego, mierzalnego rezultatu.

Szczególnym rodzajem projektów są projekty finansowane ze środków publicznych, w tym z funduszy europejskich. Są to przedsięwzięcia realizowane na podstawie decyzji lub umowy o dofinansowanie, czynności zaś podejmowane w celu osiągnięcia zamierzonych rezultatów są określone w czasie i za pomocą przeznaczonego na ten cel budżetu [*Aid delivery...* 2004, s. 8].

Wśród beneficjentów uzyskujących dofinansowanie działań ze środków europejskich znajdują się m.in. organizacje pozarządowe. Mimo zróżnicowanego zakresu działalności tych jednostek oraz różnorodności ich przedsięwzięć prawo nie definiuje odmiennie pojęcia projektu realizowanego przez tego typu podmioty. Nie powinno ono być więc formułowane inaczej niż ogólnie przyjęta definicja projektów.

Z pojęciem projektu wiążą się pojęcia: zarządzanie projektami i zarządzanie przez projekty. Zarządzanie projektem oznacza zbiór czynności wykonywanych w celu osiągnięcia w oznaczonym czasie wyznaczonych przez interesariuszy celów. Zarządzanie projektem oznacza zatem planowanie, harmonogramowanie, realizację i kontrolę ciągu powiązanych ze sobą działań potrzebnych do osiągnięcia celów projektu [Kerzner 2005, s. 18]. Z kolei pojęcie „zarządzanie przez projekty” odnosi się do sposobu funkcjonowania organizacji. Realizacja projektów jest celem istnienia jednostki, i to im są podporządkowane wszelkie działania podejmowane przez podmiot [Klinowski 2010, s. 7; Łada, Kozarkiewicz 2010, s. 55].

3. Budżetowanie kosztów w organizacjach *non-profit*

Wszystkie projekty, mimo że z założenia unikatowe, cechuje dążenie do uzyskania w wyznaczonym czasie zamierzonych rezultatów (produktów) przy zaangażowaniu określonych zasobów. W praktyce skończone lub ograniczone zasoby rzeczowe, ludzkie i finansowe powodują, że muszą być one wykorzystywane z zachowaniem zasady uzyskania zamierzonego efektu przy najniższych nakładach. Koszty projektu powinny zatem zostać na etapie projektowania działań właściwie oszacowane, a w trakcie realizacji projektu ustawicznie monitorowane.

Budżetowanie kosztów projektów realizowanych przez organizacje pozarządowe rozpoczyna zestawienie wszystkich pozycji kosztów, np.:

- w formie listy zadań z wyodrębnieniem kategorii kosztów,
- w podziale na koszty jednorazowe i powtarzalne lub bezpośrednie i pośrednie (por. tab. 1).

Sporządzenie kompletnego wykazu bywa trudne, a pominięcie istotnej pozycji kosztów może doprowadzić do niedoszacowania kosztów całkowitych projektu i do problemu z późniejszą jego realizacją.

Tabela 1. Podział kosztów projektu

| Kryterium podziału kosztów: | |
|---|---|
| powtarzalność kosztów | związek z zadaniami w projekcie |
| Koszty jednorazowe: <ul style="list-style-type: none"> – zatrudnienia pracowników do zespołu projektowego, – przeprowadzenia badań i analiz rynku, – zakupu urządzeń i opracowania systemu, np. oprogramowania, – przystosowania biura projektu, – badań pilotażowych i ewaluacyjnych, – implementacyjne, np. przygotowania dokumentacji, promocji, rekrutacji, komunikacji, – usług obcych, np. informatycznych, marketingowych, – podatki i opłaty, np. podatek od usług jednostek zewnętrznych | Koszty bezpośrednie: <ul style="list-style-type: none"> – koszty zużycia materiałów i usług obcych bezpośrednio związanych z realizowanymi w projekcie działaniami, – koszty wynagrodzeń pracowników zatrudnionych przy realizacji bezpośrednich działań w projekcie, – inne koszty bezpośrednie, np. wynajmu sal |
| Koszty powtarzalne: <ul style="list-style-type: none"> – wynagrodzenia pracowników w projekcie, – materiałów zużytych podczas realizacji zadań, – usług obcych, np. szkoleniowych, – wynajmu sal i sprzętu, – koszty administracyjne, – amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, – pozostałe koszty realizacji zadań projektowych, powtarzające się w kolejnych zadaniach lub na kolejnych etapach realizacji projektu | Koszty pośrednie: <ul style="list-style-type: none"> – koszty administracyjne – księgowość, obsługa techniczna, informatyczna i prawna, dokumentacja itp., – koszty poniesione, zanim realizacja projektu przyniesie pierwsze korzyści, – odsetek kosztów prowadzenia standardowej działalności, np. wynajmu lokali, utrzymania samochodów i sprzętu, świadczenia należne pracownikom itp. |

Źródło: opracowanie własne.

W dalszej kolejności określa się zapotrzebowanie na zasoby, co wiąże się ze szczegółowym opisem poszczególnych czynności w projekcie, określeniem czasu ich trwania oraz ilości nakładów niezbędnych do pełnego wykonania zaplanowanych zadań [Gmerski 2013, s. 6 i n.; Lock 2009, s. 42 i n.]. Przykładowo, w przypadku zasobów ludzkich określa się potrzebne stanowiska i/lub umiejętności, i/lub doświadczenie oraz ilość jednostek pracy, natomiast w przypadku wyposażenia – rodzaj, typ, markę urządzeń, z uwzględnieniem takich parametrów jak wydajność i koszty eksploatacji oraz czas pracy.

Istotną pozycję kosztów projektu stanowią z reguły koszty pośrednie. Są to koszty, które można wskazać i uzasadnić jako poniesione w związku z bezpośrednimi kosztami projektu, jednak niestanowiące kosztów bezpośrednich. Zwykle koszty pośrednie obejmują koszt zatrudnienia personelu pomocniczego, niezaangażowanego bezpośrednio w dany projekt, i koszty niebędące wynagrodzeniami. Budżet kosztów pośrednich może zatem zawierać takie pozycje kosztorysowe, jak:

- koszty funkcjonowania biura, np.: ogrzewanie, oświetlenie, czynsze i opłaty związane z eksploatacją lokali,
- koszty administracyjno-biurowe, o ile są związane z projektem, np.: koszty materiałów biurowych i eksploatacyjnych związanych z działaniami w projekcie, koszty usług obcych, w tym telefonicznych, internetowych, pocztowych, powielania materiałów,
- koszt amortyzacji środków trwałych organizacji używanych między innymi w projekcie,
- inne koszty niezbędne do zakończenia realizacji projektu, np. koszty pracy pracowników wspomagających, zatrudnionych do konkretnych prac pomocniczych, i koszty głównej kadry zarządzającej niezwiązanej bezpośrednio z danym projektem,

Wycenę kosztów danego projektu należy prowadzić odpowiednio do rodzaju kosztów oraz zgodnie ze standardową procedurą przyjętą w organizacji. Koszty bezpośrednie ustala się na podstawie ilości zasobów zaplanowanych do wykorzystania w projekcie i ich kosztów jednostkowych. Z kolei koszty pośrednie ustala się albo analogicznie, jak koszty bezpośrednie, albo metodą ryczałtową, przykładowo przyjmując za podstawę ich obliczenia:

- dla kosztów osobowych: stosunek liczby osób pracujących na rzecz danego projektu do liczby osób pracujących w organizacji lub stosunek liczby godzin przepracowanych na rzecz danego projektu do liczby godzin przepracowanych w całej organizacji,
- dla pozostałych kosztów stosunek powierzchni wykorzystywanej przez obsługę pracującą na rzecz projektu do powierzchni organizacji, czas realizacji projektu lub wykorzystania zasobów w projekcie, liczbę realizowanych projektów, inaczej ustalony wskaźnik narzutu kosztów pośrednich.

Na etapie budżetowania kosztów projektu, dla ułatwienia późniejszego porównywania kosztów planowanych z rzeczywistymi, poszczególnym pozycjom kosztów planowanych można przypisywać kody, które będą używane podczas ewidencji i kosztów rzeczywistych.

4. Analiza procesu budżetowania kosztów projektów w Fundacji „Ogrody Róż”²

Wobec rosnącego zainteresowania kobiet różnymi formami samodoskonalenia w 2003 r. powstała w Warszawie Fundacja „Ogrody Róż” (dalej Fundacja). Obecnie

² Nazwa podmiotu na potrzeby opracowania została zmieniona.

Fundacja posiada przedstawicielstwa w sześciu miastach i obejmuje zasięgiem działania całą Polskę.

Fundacja nie prowadzi działalności gospodarczej, a wszystkie działania realizuje w formie odrębnych projektów. Największym wydarzeniem cyklicznie organizowanym przez „Ogrody Róż” jest ogólnopolski festiwal dla kobiet. Odbywa się on dwa razy w roku (wiosną i jesienią), a w czasie jego trwania są organizowane m.in.: koncerty, pokazy, wystawy, warsztaty. Fundacja realizuje również projekty o charakterze regionalnym oraz lokalnym, które obejmują takie wydarzenia, jak odczyty, wykłady, debaty, spektakle czy szkolenia. Organizowanie tych działań jest z reguły inspirowane przez samą Fundację, jednak powstają one we współpracy z innymi organizacjami, samorządami oraz firmami prywatnymi.

Ze względu na to, że zwykle projektodawcą i wykonawcą projektu jest Fundacja, jest ona odpowiedzialna za określenie elementów składających się na wydarzenie oraz za sporządzenie budżetu projektu. W przypadku nielicznych zleceń przyjmowanych z zewnątrz przestrzeń finansową, w ramach której Fundacja projektuje pewną kombinację możliwych do zrealizowania pomysłów, ustala klient.

Tabela 2. Segmenty zajmujące się projektem oraz generowane przez nie koszty

| Segment | Koszty segmentu |
|----------------------|---|
| Administracja | <ul style="list-style-type: none"> – materiały biurowe, – czynsze za lokal, – koszty obsługi finansowo-księgowej, – koszty bankowe |
| Promocja | <ul style="list-style-type: none"> – materiały poligraficzne, – spoty reklamowe, – emisja reklam, – artykuły sponsorskie, – mediaplan |
| Działania operacyjne | <ul style="list-style-type: none"> – wynagrodzenia: wykonawców, trenerów, artystów, tłumaczy, specjalistów z dziedzin związanych z tematem projektu, – koszty innych zasobów bezpośrednio związanych z projektami, np. koszty wynajmu sal |
| Koordinacja | <ul style="list-style-type: none"> – wynagrodzenia: pracowników obsługi, dyrektora projektu, mentora, specjalisty ds. koordynacji i ewaluacji |
| Logistyka | <ul style="list-style-type: none"> – transport, – catering, – amortyzacja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, – wynajem sprzętu |

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników wywiadu.

Realizacja działań odbywa się zwykle w pięciu segmentach (działach), które ściśle ze sobą współpracują. Są to: administracja, promocja, właściwe działania operacyjne, koordynacja i logistyka. Wszystkie segmenty podczas pracy nad projektem generują koszty. Zostały one przedstawione w tab. 2.

Projekty podejmowane przez Fundację mają różny czas realizacji, od programów rocznych przez kilkumiesięczne, a czasem krótsze. Czas trwania projektu również wpływa na jego koszty. Projekty trwające dłużej są z reguły droższe, choćby ze względu na prowadzone w większej skali działania promocyjne oraz wyższe koszty administracyjne. Niektóre przedsięwzięcia, jak np. warsztaty czy szkolenia, oznaczają wyższe koszty wynagrodzeń specjalistów czy szkoleniowców. Inne natomiast, np. promujące rodzinne spędzanie wolnego czasu, wiążą się z wysokimi kosztami logistycznymi.

Fundacja opracowała w 2013 r. projekt z zakresu edukacji obywatelskiej. Głównym jego celem było promowanie roli społeczeństwa czynnie uczestniczącego w rozwoju regionu i zwiększaniu jego spójności. Adresatkami projektu były kobiety z Dolnego Śląska uczestniczące lub zamierzające rozpocząć aktywność w sferze społecznej. Projekt zakładał pobudzenie aktywności obywatelskiej kobiet, wzmocnienie ich potencjału oraz wspieranie realizacji indywidualnych inicjatyw i pomysłów, co miało doprowadzić do zwiększenia udziału kobiet w życiu społecznym. Wskazane zadania miały zostać osiągnięte dzięki trzem głównym działaniom, które są przedstawione w tab. 3.

Działania projektowe zostały poprzedzone kampanią promocyjną oraz informacyjną. Przygotowano również materiały szkoleniowe i informacyjne. W trakcie realizacji projektu każdemu działaniu towarzyszyła opieka merytoryczna wyspecjalizowanych szkoleniowców. Projekt zakończyła konferencja, podczas której zaprezentowano jego efekty, w tym opracowane przez uczestniczki programy wraz ze sprawozdaniami z ich realizacji oraz podręcznik zawierający przykłady dobrych praktyk, w tym analizę działań partnera projektu.

Jak wspomniano, realizacja każdego projektu wymaga opracowania budżetu kosztów. W wypadku analizowanego projektu Fundacji na podstawie szczegółowego planu działań, który przyjęto do realizacji, w projekcie określono działania i ich zakres oraz zestawiono informacje o zasobach potrzebnych do ich wykonania. Następnie, uwzględniając czas trwania projektu, liczbę uczestników i inne założenia przyjęte do realizacji, ustalono ilość nakładów koniecznych do wykonania projektu. Wycena kosztów projektu została przeprowadzona na podstawie informacji uzyskanych od oferentów i kontrahentów, informacji o kosztach poniesionych we wcześniejszych projektach oraz innych danych z rynku. Planowane koszty realizacji projektu zestawiono w podziale na działania z uwzględnieniem ich zakresu, co przedstawia tab. 4.

Tabela 3. Działania podjęte w ramach analizowanego projektu, ich istota i cele

| Działanie | Istota działania | Cel działania |
|---|---|--|
| I. Wsparcie szkoleniowe beneficjentek | – szkolenia dla uczestniczek projektu z zakresu zarządzania ludźmi, komunikacji i współpracy, metod wprowadzania zmian w społeczeństwie, reagowania na problemy obywateli, zdobywania funduszy na działalność społeczną, planowania projektów społecznych oraz udziału w życiu politycznym | – przekazanie wiedzy na temat sposobów aktywizowania mieszkańców społeczności lokalnych, – przełamywanie barier świadomościowych oraz zwiększenie motywacji i odwagi kobiet do pełnienia istotnych ról w życiu publicznym |
| II. Przygotowanie i realizacja projektów inicjatyw lokalnych beneficjentek | – przeprowadzenie spotkań z mieszkańcami oraz dokonanie analizy lokalnych problemów i znalezienie ich możliwych rozwiązań | – przygotowanie własnych projektów społecznych przez uczestniczki pod okiem specjalistów (coaching koleżeński i mentoring), – objęcie opracowanych projektów doradztwem fundraisingowym |
| III. Dodatkowe wsparcie odpowiednimi narzędziami merytorycznymi i przykładami z dobrych praktyk, które odniosły sukces i są możliwe do zastosowania na gruncie lokalnym | – wydanie podręcznika jako narzędzia promocyjnego w formie drukowanej i elektronicznej | – upowszechnienie znaczenia roli aktywności obywatelskiej w rozwiązywaniu problemów społeczności lokalnych i partycypacyjnego modelu demokracji, – angażowanie społeczności lokalnej i zwiększanie aktywności uczestniczek w życiu społecznym |
| IV. Zarządzanie projektem | – wyznaczenie celu projektu, zaplanowanie jego przebiegu i zasobów, zorganizowanie zespołu projektowego, rekrutacja uczestniczek, organizacja i nadzór nad poszczególnymi działaniami, w tym promocyjnymi, kontrola przygotowania, wykonania i rozliczenia projektu, nadzór nad wykonaniem poszczególnych działań, ewaluacja projektu i wsparcie realizacji projektu (obsługa administracyjna, księgowo-finansowo-księgowo, informatyczna i techniczna, prawna) | – sprawna i efektywna realizacja działań operacyjnych w projekcie, – zamknięcie projektu |

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników wywiadu.

Tabela 4. Budżet kosztów analizowanego projektu Fundacji „Ogrody Róż”

| Nazwa i zakres działania | Jednostka | Ilość | Cena zł/jedn. | Wartość (zł) |
|--|-----------|-------|------------------|------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| I. Organizacja szkoleń i coachingów | | | | 33 585,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 10 305,00 |
| 1.1. Najem sal szkoleniowych | dzień | 49 | 45,00 | 2 205,00 |
| 1.2. Materiały szkoleniowe | pakiet | 1 | 1 850,00 | 1 850,00 |
| 1.3. Catering na szkolenia | usługa | 1 | 3 820,00 | 3 820,00 |
| 1.4. Najem sal na coaching koleżeński | godzina | 54 | 45,00 | 2 430,00 |
| 2. Wynagrodzenia | | | | 13 330,00 |
| 2.1. Trenerzy – szkolenia | godzina | 44 | 135,00 | 5 940,00 |
| 2.2. Wynagrodzenie coacha na coachingu koleżeńskim | osoba | 4 | 1 822,50 | 7 290,00 |
| 3. Pozostałe koszty | | | | 7 200,00 |
| 3.1. Ryczałt za przejazd | ryczałt | 1 | 7 200,00 | 7 200,00 |
| 4. Zakup środków trwałych (amortyzacja) | | | | 2 850,00 |
| 4.1. Rzutnik | szt. | 1 | 2 000,00 | 2 000,00 |
| 4.2. Ekran | szt. | 1 | 500,00 | 500,00 |
| 4.3. Flipchart | szt. | 1 | 350,00 | 350,00 |
| II. Przygotowanie i realizacja projektów inicjatyw lokalnych beneficjentek | | | | 5 480,00 |
| IIa. Organizacja projektów własnych beneficjentów – materiały | | | | 4 000,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 4 000,00 |
| 1.1. Materiały | kpl | 20 | 200,00 | 4 000,00 |
| IIb. Organizacja spotkania podsumowującego pracę własną | | | | 1 480,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 580,00 |
| 1.1. Materiały | kpl | 20 | 5,00 | 100,00 |
| 1.2. Catering | osoba | 24 | 20,00 | 480,00 |
| 2. Pozostałe koszty | | | | 900,00 |
| 2.1. Ryczałt za przejazd | ryczałt | 1 | 900,00 | 900,00 |
| III. Dodatkowe wsparcie odpowiednimi narzędziami merytorycznymi i przykładami z dobrych praktyk, które odniosły sukces i są możliwe do zastosowania na gruncie lokalnym | | | | 7 850,00 |
| IIIa. Opracowanie i wydanie podręcznika | | | | 6 420,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 6 420,00 |
| 1.1. Projekt graficzny podręcznika | usługa | 1 | 1 200,00 | 1 200,00 |
| 1.2. Skład publikacji | usługa | 1 | 2 120,00 | 2 120,00 |
| 1.3. Druk podręcznika skutecznych liderów | usługa | 1 000 | 1,40 | 1 400,00 |
| 1.4. Konsultacje wydawnicze | usługa | 1 | 700,00 | 700,00 |
| 1.5. Konsultacje eksperckie | usługa | 1 | 1 000,00 | 1 000,00 |

Tabela 4, cd.

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|----------|------|----------|------------|
| IIIb. Organizacja konferencji | | | | 1 430,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 1 430,00 |
| 1.1. Wydruk zaproszeń | os | 40 | 2,00 | 80,00 |
| 1.2. Najem sal na konferencje wraz z nagłośnieniem | godzina | 3 | 150,00 | 450,00 |
| 1.3. Catering na konferencje | osoba | 100 | 5,00 | 500,00 |
| 1.4. Wydruk materiałów informacyjnych | kpl. | 100 | 4,00 | 400,00 |
| IV. Zarządzanie projektem | | | | 68 060,00 |
| IVa. Rekrutacja | | | | 7 900,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 400,00 |
| 1.1. Opracowanie i wydruk materiałów rekrutacyjnych | kpl. | 1 | 400,00 | 400,00 |
| 2. Wynagrodzenia | | | | 7 500,00 |
| 2.1. Specjalista ds. zasobów ludzkich | mc | 5 | 1 500,00 | 7 500,00 |
| IVb. Organizacja promocji | | | | 25 550,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 10 550,00 |
| 1.1. Utworzenie i prowadzenie podstrony www | mc | 10 | 250,00 | 2 500,00 |
| 1.2. Kampania radiowa | usługa | 1 | 2 800,00 | 2 800,00 |
| 1.3. Projekty graficzne materiałów promocyjnych | usługa | 1 | 700,00 | 700,00 |
| 1.4. Wydruk plakatów | szt. | 500 | 1,50 | 750,00 |
| 1.5. Wydruk broszur | szt. | 2500 | 0,30 | 750,00 |
| 1.6. Wykonanie tablicy informacyjnej | szt. | 1 | 2 000,00 | 200,00 |
| 1.7. Ogłoszenie w prasie | szt. | 1 | 1 500,00 | 1 500,00 |
| 1.8. Długopisy z nadrukiem | szt. | 500 | 1,35 | 675,00 |
| 1.9. Smycze z nadrukiem | szt. | 500 | 1,35 | 675,00 |
| 2. Wynagrodzenia | | | | 15 000,00 |
| 2.1. Specjalista ds. promocji | mc | 10 | 1 500,00 | 15 000,00 |
| IVc. Ewaluacja | | | | 15 500,00 |
| 1. Wynagrodzenia | | | | 15 000,00 |
| 1.1. Ekspert ds. ewaluacji i monitoringu | mc | 10 | 1 500,00 | 15 000,00 |
| 2. Usługi obce | | | | 500,00 |
| 2.1. Opracowanie i druk materiałów | usługa | 1 | 500,00 | 500,00 |
| IVd. Koszty personelu zarządzającego projektem | | | | 12 500,00 |
| 1. Wynagrodzenia | | | | 12 500,00 |
| 1.1. Obsługa księgową | dni rob. | 100 | 100,00 | 10 000,00 |
| 1.2. Koordynator projektu | dni rob. | 25 | 100,00 | 2 500,00 |
| IVe. Pozostałe | | | | 6 610,00 |
| 1. Usługi obce | | | | 6 610,00 |
| 1.1. Polisa ubezpieczeniowa | pakiet | 1 | 760,00 | 760,00 |
| 1.2. Koszty bankowe | mc | 10 | 10,00 | 100,00 |
| 1.3. Koszty weksla | szt. | 1 | 50,00 | 50,00 |
| 1.4. Koszty biurowe | mc | 10 | 570,00 | 5 700,00 |
| RAZEM KOSZTY PROJEKTU | | | | 114 975,00 |

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych finansowych analizowanego projektu.

Przygotowanie budżetów dla prostych projektów realizowanych przez Fundację odbywa się z wykorzystaniem arkusza kalkulacyjnego, który umożliwi nie tylko grupowanie kosztów w podziale na zadania/działania i kategorie kosztów, ale również zestawianie rzeczywistych kosztów realizacji projektu oraz wyznaczanie odchyleń od kosztów planowanych. Takie zestawienie kosztów w arkuszu kalkulacyjnym umożliwia kierownikom projektów bieżącą ich analizę.

5. Budżetowanie a ewidencja kosztów projektu

Budżetowa metoda zarządzania kosztami projektów determinuje budowę systemu ewidencji księgowej kosztów. Dla kosztów planowanych i rzeczywistych ewidencję tę można prowadzić:

- w takim samym układzie,
- niezależnie, np. koszty rzeczywiste są ewidencjonowane na kontach księgowych, a koszty budżetowane poza systemem księgowym.

Kwestią, która wymaga ustalenia, jest szczegółowość ewidencji kosztów. Podmioty mają w tym względzie znaczną swobodę, ograniczoną jedynie przez sprawozdawczość, która określa minimalny układ ewidencyjny kosztów. Może być on jednak dowolnie rozbudowywany, zarówno w ujęciu syntetycznym, jak i analitycznym. Wyznaczenie przez organizację zasad ewidencji kosztów obejmuje również określenie metod ewidencji odchyleń od wielkości planowanych (budżetów). Odchylenia mogą być ewidencjonowane w dwojaki sposób [Duda-Piechaczek 2007, s. 144-145]:

- dyspozycyjny, gdy są ewidencjonowane jedynie wielkości planowane kosztów, np. koszty standardowe, a na oddzielnych urządzeniach, np. kontach odchyleń, są ewidencjonowane różnice (odchylenia) między wielkościami planowanymi i rzeczywistymi, w ten sposób koszty rzeczywiste składają się zawsze z dwóch elementów – kosztów planowanych (budżetu) i odchylenia, lub
- rozdzielczy, gdy ewidencja kosztów planowanych i rzeczywistych jest prowadzona na oddzielnych kontach księgowych, a ustalenie odchyleń jest dokonywane poza ewidencją księgową.

W przypadku analizowanego podmiotu ewidencją księgową obejmuje się koszty rzeczywiste ujmowane w układzie rodzajów kosztów i pozycji kalkulacyjnych określonych w budżecie, natomiast odchylenia są zwykle wyznaczone pozaksięgowo. Proces ten prowadzi się przy wykorzystaniu arkusza budżetu projektu, w którym są wbudowywane dodatkowe kolumny kosztów rzeczywistych przenoszonych z ewidencji księgowej i odchyleń wyznaczanych jako różnica między kosztami budżetowanymi a rzeczywistymi.

6. Zakończenie

W Polsce prowadzenie działalności w formie organizacji pozarządowych zyskuje na popularności. Z uwagi na zmieniające się warunki finansowania tych podmiotów wiele działań przez nie podejmowanych odbywa się na zasadach realizacji projektów.

W przypadku projektów komercyjnie realizowanych ich wykonawcy powinni je organizować tylko wówczas, gdy przyczyni się to do zwiększenia sprzedaży lub zmniejszenia kosztów działania podmiotu oraz gdy projekt bezpośrednio lub pośrednio spowoduje wzrost wartości przedsiębiorstwa. Druga grupa podmiotów podejmujących działania projektowe to organizacje niekomercyjne, które przez projekty zamierzają osiągnąć cele statutowe. Niezależnie od rodzaju projektu oraz podmiotu go prowadzącego, zarządzanie przez projekty powinno uwzględniać procedury budżetowania kosztów oraz ich ewidencji i analizy. Procedury te w poszczególnych organizacjach przebiegają w sposób indywidualnie zaprogramowany, jednak przy uwzględnieniu ogólnych zasad wyznaczonych przez praktykę działalności projektowej i indywidualnych doświadczeń zdobytych przez podmioty realizujące specyficzne dla swojej branży lub zakresu działalności projekty.

Literatura

- Aid delivery methods, vol. Project cycle management guidelines*, 2004, European Commission, EuropeAid Cooperation Office, Brussels.
- Duda-Piechaczek E., 2007, *Budżetowanie jako narzędzie rachunkowości zarządczej*, Helion, Gliwice.
- Gmerski M., 2013, *Budżet projektu w praktyce, cz. I*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” nr 3, s. 60-63.
- Kerzner H., 2005, *Zarządzanie projektami. Studium przypadków*, Helion, Gliwice.
- Klinowski M., 2010, *Rachunkowość zarządcza zorientowana na projekty*, CeDeWu, Warszawa.
- Lock D., 2009, *Podstawy zarządzania projektami*, PWE, Warszawa.
- Łada M., Kozarkiewicz A., 2010, *Zarządzanie wartością projektów*, C.H. Beck, Warszawa.
- Rydzewska-Włodarczyk M., 2013, *Zarządzanie kosztami projektów realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego*, ZN US nr 757, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 58, Szczecin, s. 271-284.
- Stachowicz P., 2008, *System budżetowania w przedsiębiorstwie projektowym*, „Controlling” nr 8, s. 8-15.
- Wiatr T., 2000, *Zarządzanie przedsięwzięciami – wchłanianie wiedzy i doświadczeń*, [w:] *Trzecia Konferencja Project Management – Profesjonalizm*, Jelenia Góra, <http://www.smpm.org.pl/fi/les/3wiatr.pdf>.

COSTS BUDGETING IN NON-PROFIT ORGANIZATIONS ON THE EXAMPLE OF THE FOUNDATION'S “OGRODY RÓŻ”

Summary: Management in nonprofit organizations – the units, which do not run business but carry out operations compared to project managed organizations, requires the usage of right methods and instruments of project cost planning and keeping them under constant surveillance. One of the most important instruments, which is used in organizations managed by projects, is cost budget. The article shows that organized and budget based management of project costs leads to its efficient project realization and a flexible response to the disturbance during its realization with no budget overdraw. One of the main purposes of the article is the discussion on selected issues dealing with budgeting of project costs and the analyses of budgeting process in the foundations led by projects. Theoretical contemplations which are undertaken in the article are a supplement to the empirical research including the survey and the analysis of documentation which relates to project costs running by the examined foundation.

Keywords: non-governmental organization, foundation, project, management by projects, costs of project, budget of the project, cost budgeting.