

Przesłanki wykorzystania budżetowania opartego na działaniach w instytutach badawczych

Agnieszka Nóżka*

Streszczenie: Celem artykułu jest określenie roli budżetowania w instytutach badawczych w obliczu nowych uwarunkowań ich funkcjonowania oraz wskazanie przesłanek wykorzystania budżetowania opartego na działaniach. Przedmiot badań stanowią różne formy planowania i budżetowania w instytutach badawczych. Podmiotem badań są wybrane instytuty województwa lubelskiego. Obecny system budżetowania i planowania w instytutach wynika ściśle z obowiązujących przepisów prawnych. Zakres informacji planistycznej podporządkowany jest różnym celom i nie tworzy spójnego systemu. Budżetowanie na potrzeby zarządzania instytutami jest ograniczone. W artykule wskazano obszary, w jakich mogłoby znaleźć zastosowanie budżetowanie oparte na działaniach.

Słowa kluczowe: budżetowanie, budżetowanie z wykorzystaniem rachunku kosztów działań, instytuty badawcze

Wprowadzenie

Dynamiczne zmiany w otoczeniu przedsiębiorstw oraz ryzyko towarzyszące prowadzeniu działalności sprawiły, że szczególnie miejsce wśród informacji zarządczych w przedsiębiorstwie zajmują informacje o charakterze prospektywnym, planistycznym. Trudno zatem wyobrazić sobie przedsiębiorstwo, w którym nie byłoby żadnego systemu planowania lub budżetowania. Budżetowanie jest również narzędziem niezbędnym w zarządzaniu instytutami badawczymi, które weszły w fazę dynamicznych przemian w związku z rozpoczętymi reformami systemu nauki i techniki w Polsce.

Celem artykułu jest określenie roli budżetowania w instytutach badawczych oraz wskazanie przesłanek wykorzystania rachunku kosztów działań do doskonalenia obecnego systemu budżetowania w tego typu jednostkach.

1. Rola budżetowania w instytutach naukowych

Miarą sprawnego zarządzania jest realizacja założonych celów w sposób najbardziej efektywny (*Budżetowanie kosztów...* 2002: 11), co wymaga podejmowania wielu decyzji dotyczących różnych aspektów funkcjonowania przedsiębiorstwa. Procesy decyzyjne cechuje rozbieżność w czasie pomiędzy podjęciem decyzji a ich skutkami dla przedsiębiorstwa.

* dr Agnieszka Nóżka, Uniwersytet Marii Curie Skłodowskiej w Lublinie, Zakład Rachunkowości, pl. M.C. Skłodowskiej 5, 20–031 Lublin, e-mail: agnieszka.nozka@poczta.umcs.lublin.pl.

Planowanie jako jedna z funkcji zarządzania jest uważane za punkt wyjścia wszelkich innych działań. Dla zgodności działań z planem ważne jest, aby były one odpowiednio zorganizowane, zaś ich wykonawcy właściwie zmotywowani. Kontrola pozwala określić czy wykonanie jest zgodne z planem i stanowi podstawę sporządzania planów w okresach następnych.

Głównym narzędziem planowania w przedsiębiorstwie jest budżetowanie, które jest definiowane jako „zespół działań związanych z przygotowaniem założeń, opracowaniem, zatwierdzeniem i kontrolą budżetu” (*Rachunkowość zarządcza...* 2002: 11–11). Budżet jest „kwantytatywnym (liczbowym) wyrażeniem planu działania służącym zastosowaniu i koordynacji założeń i zamierzeń planistycznych” (Jaruga i in. 2001: 658). Dzięki temu budżetowanie spełnia w jednostce wiele funkcji, wśród których wymienia się (szerzej Jaruga i in. 2001: 659–662):

- a) mobilizowanie do okresowego planowania – oznacza to niejako przymus do oderwania się „od zwykłej codzienności” po to, aby skierować uwagę na cele całej organizacji, co jednocześnie pozwala dostrzec działania operacyjne, których dotyczą podejmowane w przedsiębiorstwie decyzje;
- b) umacnianie koordynacji, współpracy i komunikowania – budżet jest spoiwem całej organizacji, pewną „platformą porozumienia” i współdziałania;
- c) ułatwienie kwantyfikacji opisowych zamierzeń i celów – budżet pozwala skonkretyzować oczekiwania wobec podwładnych co do wyników i innych wielkości, jakie mają oni realizować;
- d) dostarczenie podstaw do kontroli i oceny dokonań – informacje z budżetów stanowią lepsze kryterium oceny bieżąco osiąganym wyników od danych z przeszłych okresów;
- e) dostarczenie danych do opracowania systemów motywacyjnych w przedsiębiorstwie – budżety muszą być postrzegane jako możliwe do realizacji i stanowić rodzaj wyzwania dla realizujących go osób nie zaś wynikać z nakazu;
- f) kreowanie świadomości głównie w zakresie kosztów prowadzonej działalności – budżet stanowi przełożenie planowanych działań na liczby obrazujące koszty i korzyści;
- g) spełnienie wymagań prawnych i wynikających z umów – w przypadku niektórych jednostek system budżetowania stanowi obligatoryjny element ich systemów informacyjnych ze względu na potrzebę planowania wydatków oraz rozliczania się ze źródeł finansowania działalności (np. przy ubieganiu się o kredyt na finansowanie inwestycji).

Rozpatrując wymienione funkcje budżetowania można stwierdzić, że każda z nich w większym bądź mniejszym stopniu dotyczy również instytutów badawczych. Instytuty te powstały z przekształcenia jednostek badawczo-rozwojowych. Działają zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych¹, zwaną dalej ustawą o instytutach badawczych. Ich działalność polega przede wszystkim na prowadzeniu badań naukowych

¹ DzU nr 96, poz. 618. Wraz z tą ustawą na 63. posiedzeniu Sejmu w dniu 18 marca 2010 r. uchwalono jeszcze pięć innych ustaw (dotyczących m.in. nowych zasad finansowania nauki, Polskiej Akademii Nauk, Narodowego Centrum Badań i Rozwoju). Wszystkie one weszły w życie z dniem 1 października 2010 r. dając podstawę nowemu systemowi nauki w Polsce pod wspólnym hasłem „Budujemy na wiedzy”. Zob. szerzej: <http://www.nauka.gov.pl/?id=2405> (25.01.2012).

i prac rozwojowych, przystosowaniu ich wyników do potrzeb praktyki oraz wdrożeniu (Ustawa z dnia 30 kwietnia 2010...: art. 2 ust. 1).

Instytuty badawcze, czyli dotychczasowe jednostki badawczo-rozwojowe – JBR², są jedną z grup jednostek należących do systemu N+T, który jest obecnie poddawany gruntownym reformom. Do tej pory bowiem JBR stanowiły sektor, w którym w szczególności sposób widoczne były zaniedbania w polityce państwa wobec nauki, jakie nawarstwiły się przez dziesiątki lat. Przeżywające w PRL rozkwit jednostki stały się z czasem podmiotami pozostającymi na marginesie trwających w Polsce przemian społeczno-gospodarczych. Doprowadziło to do wielu niekorzystnych zjawisk i tendencji w JBR, jak np.: dużego ich rozdrobnienia, wąskiej specjalizacji, uzależnienia tych jednostek od słabnącego finansowania budżetowego, braku samodzielności w zakresie decyzji strategicznych, spadku ich efektywności, jak również trudności z przystosowaniem się do odmienionych warunków funkcjonowania w gospodarce wolnorynkowej (*Program przekształceń...* 2003).

Zgodnie z założeniami reformy, w działalności jednostek badawczo-rozwojowych przekształconych w instytuty badawcze najważniejsze są badania stosowane i prace rozwojowe ściśle związane z potrzebami rynku i innymi dziedzinami życia społecznego. Priorytetami stają się zatem: szybkie i skuteczne wdrażanie wyników badań do praktycznych zastosowań, transfer technologii oraz działania sprzyjające rozwojowi nauki i wzrostowi innowacyjności gospodarki. Oczekuje się jednocześnie, że instytuty będą stanowić nowoczesnie zarządzane i umiejące odnaleźć się w nowej rzeczywistości gospodarczej ośrodki kreujące wiedzę i innowacje.

Przepisy ustawy o instytutach badawczych określają wiele zasad nowej gospodarki finansowej instytutów. Do podstawowych z nich należą następujące zasady (Ustawa z dnia 30 kwietnia 2010...: rozdz. 3, art. 16–20):

- instytuty działają samodzielnie i na własny rachunek,
- są właścicielem swojego majątku i mogą nim dysponować w ramach zwykłego zarządu,
- instytuty tworzą fundusz statutowy, rezerwy oraz zakładowy fundusz świadczeń socjalnych; dodatkowo mogą tworzyć fundusz badań własnych, stypendialny, wdrożeń oraz nagród,
- są instytucjami „non profit” – a zatem w swej działalności nie kierują się zyskiem jako podstawowym kryterium,
- instytuty osiągają przychody z działalności statutowej, w tym ze sprzedaży wyników badań naukowych i prac rozwojowych, patentów, wzorów użytkowych, prac wdrożeniowych, produkcji urządzeń i aparatury; mogą prowadzić również inną działalność gospodarczą – należy ją wtedy wyodrębnić pod względem finansowym i rachunkowym,
- pokrywają koszty bieżącej działalności z uzyskiwanych przychodów,
- osiągnęty przez instytuty zysk jest przeznaczany na działalność podstawową poprzez odpisy na fundusze: rezerwy (obowiązkowo na ten fundusz przeznaczane jest 8%

² Zgodnie z przepisami ustawy o instytutach badawczych tylko w przypadku najlepiej ocenionych, według nowego systemu ewaluacyjnego dotychczasowych JBR, możliwe jest przekształcenie w instytut badawczy. Inne, słabsze mają być włączone do innych instytutów bądź zlikwidowane. Proces ewaluacji jest rozciągnięty w czasie, aby dać jednostkom możliwość awansu do wyższej grupy, przeprowadzenia zmian i poprawy efektywności. Zob. szerzej (*Reforma nauki...*).

zysku za rok poprzedni aż osiągnie on wartość równą 1/5 funduszu statutowego), badań własnych, nagród i zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.

Podstawą prowadzonej przez instytuty badawcze gospodarki finansowej jest roczny plan finansowy. Zgodnie z art. 18 ust. 11 ustawy o instytutach badawczych, plan ten obejmuje:

- a) przychody własne;
- b) dotacje z budżetu państwa;
- c) koszty, w tym:
 - wynagrodzenia i naliczane od nich składki,
 - płatności odsetkowe wynikające z zaciągniętych zobowiązań,
 - koszty majątkowe.

Poza wspomnianym planem finansowym, instytuty muszą również sporządzać plany kosztów i przychodów na potrzeby wniosków o finansowanie lub dofinansowywanie badań naukowych, prac rozwojowych, działalności statutowej, inwestycji, itp. W każdej ze wskazanych sytuacji szczegółowe przepisy określają wzory takich wniosków. Jednym z ich elementów jest plan kosztów (a czasami i wydatków). Ogranicza się on jednak do określenia wartości kosztów dla wskazanych pozycji kalkulacyjnych, takich jak: koszty bezpośrednie (w tym koszty wynagrodzeń i inne koszty bezpośrednie) oraz koszty pośrednie. Koszty takie należy zaplanować w przekroju poszczególnych lat, w których projekt będzie realizowany.

Podsumowując można stwierdzić, że obligatoryjny zakres planowania wyznaczają instytutom przepisy. Pozostaje jednak pytanie, czy jest to wystarczający zasób informacji na temat przyszłych zamierzeń instytutu i ich wpływu na stan majątku i finansów? Czy planowanie ograniczone do opisanych elementów może spełniać podstawowe funkcje, o których była mowa?

W związku z odpowiedzią na te pytania powstaje wiele wątpliwości. W ocenie autorki tak określony zakres informacji prospektywnych jest zbyt ograniczony, aby można było mówić o budżetowaniu w pełnym tego słowa znaczeniu. Są to raczej wybrane jego elementy. Wydaje się zatem, że wyzwania, jakie stoją przed instytucjami naukowymi (w tym instytutami) w związku z rozpoczętym procesem reform, wymagają rozbudowy systemu budżetowania i uczynienia z niego jednego z ważniejszych instrumentów służących poprawie efektywności całej jednostki oraz wykonywanych w niej działań.

2. Podstawy teoretyczne budżetowania w przekroju działań i jego zalety

Jedna z nowoczesnych koncepcji budżetowania polega na wykorzystaniu w nim rachunku kosztów działań (z ang. *Activity Based Costing* – ABC), który powstał w połowie lat 80. XX w. w USA. Za jego twórców uznaje się Robina Coopera i Roberta Kaplana, choć wielu naukowców doszukuje się korzeni tej koncepcji dużo wcześniej³.

Koncepcja ABC rozwinęła się na bazie krytyki tradycyjnych modeli rachunku kosztów i pierwotnie stanowiła udoskonaloną metodę pomiaru i rozliczenia kosztów pośrednich. Jej podstawowym założeniem jest spojrzenie na organizację przez pryzmat prowadzonych

³ Myśl odzworowania procesów w rachunku kosztów zgłaszali m.in.: E. Schamallenbach (1899), E.L. Kohler (lata 30. XX w.) oraz J. Staubus (1971). Zob. szerzej (Szychta 2002: 152–153).

w niej działań i procesów, które powodują powstanie kosztów, ponieważ zużywają różne zasoby. W pierwszej kolejności rozlicza się zasoby na działania na podstawie miar określanych nośnikami kosztów zasobów (nośnikami zasobów). Zgodnie z definicją według słownika CAM-I, nośniki te są miarą ilości zasobów wykorzystywanych przez działania (*The CAM-I Glossary...*). Następnie koszty w przekroju działań zostają przypisane do obiektów kosztowych (produktów, usług, itp.). W tym etapie wykorzystuje się drugi rodzaj miar – nośniki kosztów działań, które wyrażają wielkość zapotrzebowania na określone działanie ze strony danego obiektu kalkulacji.

Koncepcja od momentu powstania była rozwijana i udoskonalana. Stała się podstawą do opracowania i zastosowania w praktyce zespołu metod wspomagających procesy decyzyjne oraz kontrolne w jednostkach, który określany jest jako zarządzanie na podstawie działań lub rachunkowość zarządcza uwarunkowana działaniami⁴ (*Activity Based Management – ABM*).

Jednym z narzędzi ABM jest budżetowanie w przekroju działań (*Activity Based Budgeting – ABB*). Jest ono uważane za alternatywę dla tradycyjnego budżetowania operacyjnego, które traci swoją pełną użyteczność z racji tego, że skupia się zasadniczo na zasobach a nie działaniach (a te są z kolei najważniejsze dla tworzenia wartości) (Szychta 2007: 435). Budżetowanie zgodne z koncepcją ABC polega na sporządzeniu i zastosowaniu w procesie zarządzania budżetów dla działań wykonywanych w jednostce. Obejmuje ono etap budżetowania operacyjnego i finansowego, a także odznacza się silnym powiązaniem ze strategią przedsiębiorstwa (Szychta 2007: 436–437).

ABB jest odwróceniem rachunku kosztów działań. W systemie ABC w pierwszej kolejności, jak wspomniano wcześniej, dokonuje się wyceny działań przez przyporządkowanie kosztów zasobów do działań, a następnie rozlicza się koszty działań na obiekty, natomiast w ABB postępowanie przeprowadza się w odwrotnej kolejności – od obiektów do zasobów (Kaplan, Cooper 2000: 366).

R.S. Kaplan i R. Cooper (2000: 366) wymieniają następujące etapy budżetowania opartego na działaniach:

- oszacowanie przewidywanej w następnym okresie wielkości produkcji i sprzedaży dla poszczególnych produktów i klientów,
- prognozowanie zapotrzebowania na działania organizacyjne,
- obliczenie zapotrzebowania na zasoby potrzebne do wykonania działań,
- ustalenie rzeczywistego zapotrzebowania na zasoby w związku z realizacją działań,
- ustalenie mocy przerobowej dla działania.

Zastosowanie w budżetowaniu koncepcji ABC wymaga w pierwszej kolejności określenia zapotrzebowania na produkty, rodzaje i rozmiary działań, a następnie na tej podstawie wielkości i rodzajów zasobów niezbędnych do ich wykonania. W ten sposób powstaje budżet w wymiarze operacyjnym. Konieczne jest na tym etapie także zapewnienie równowagi pomiędzy niezbędnymi zasobami gospodarczymi, a zasobami dostępnymi w danym okresie.

Po sporządzeniu budżetu operacyjnego należy sporządzić budżet w wymiarze finansowym, który ma zapewnić osiągnięcie z góry określonych celów finansowych. Należy obli-

⁴ Choć w dosłownym tłumaczeniu na język polski *Activity Based Management* oznacza „zarządzanie na podstawie działań”, niektórzy autorzy za trafniejsze określenie tego zintegrowanego zestawu metod uważają „rachunkowość zarządczą uwarunkowaną działaniami”. Zob. (Szychta 1997: 69).

czyć koszty, a następnie rozliczyć je na wytwarzane rodzaje wyrobów i usług, przy czym przewidywane rezultaty finansowe mogą być wyrażone ogółem lub z podziałem na zasoby, procesy i działania, produkty oraz inne obiekty odniesienia. Opisane etapy budżetowania w wymiarze operacyjnym i finansowym tworzą razem rodzaj „pętli” (Szychta 2007: 437–438).

W literaturze przedmiotu wskazuje się na różnice pomiędzy tradycyjnym budżetowaniem a ABB, które świadczą jednocześnie o przewadze budżetowania opartego na działaniach nad tradycyjnym budżetowaniem. Są to m.in.⁵:

- skupienie w ABB uwagi na łańcuchu wartości procesów koniecznych do osiągnięcia celów strategicznych,
- możliwość kwalifikacji działań w ABB na tworzące i nietworzące wartości, co stanowi podstawę do rozpoczęcia przeprojektowywania procesu gospodarczego w miejsce interakcyjnego sposobu opracowywania budżetu, jaki stosuje się w budżetowaniu konwencjonalnym,
- wprowadzenie miar niefinansowych jako przyczyn powstawania kosztów, co stanowi nową perspektywę ustalania danych wyjściowych do budżetów a tym samym norm do porównań w sprawozdaniach z wykonania budżetów,
- ułatwienie w ABB kontroli kosztów ze względu na homogeniczność kosztów działań, co przyczynia się do prawidłowego grupowania i analizy kosztów,
- możliwość uwzględnienia w budżetowaniu innych, niż tylko produkty, obiektów kosztów.

Oprócz opisanych cech podkreśla się również, że zaletą ABB jest możliwość sporządzania budżetów i monitorowania osiąganych wyników w efektywniejszy sposób – oparty na bardziej zrozumiałych przyczynach występowania kosztów, ponieważ to produkty kreują zapotrzebowanie na działania, a te wymagają zużycia zasobów. Budżet skonstruowany zgodnie z logiką ABC wydaje się zatem bardziej zrozumiały, a jednocześnie motywujący do aktywności pracowników. Z drugiej strony, pozwala dokładniej rozpoznać wpływ decyzji podejmowanych w przedsiębiorstwie na rodzaj, ilość i koszty działań, a zarazem zużytych zasobów.

3. Przesłanki i możliwości wykorzystania ABB w instytutach badawczych

Warunkiem niezbędnym do wykorzystania budżetowania opartego na działaniach w rozpatrywanych jednostkach jest wdrożenie koncepcji rachunku kosztów działań. Efektem prowadzonych przez autorkę we wcześniejszych latach badań w wybranych instytutach województwa lubelskiego było zidentyfikowanie przesłanek i możliwości wykorzystania koncepcji rachunku kosztów działań do udoskonalenia systemów rachunku kosztów. Mimo istnienia takich czynników uznano, że względu przede wszystkim na ograniczone zasoby finansowe instytutów, ten kierunek zmian za pożądany, choć w obecnych warunkach raczej nierealny. Propozycja ram koncepcyjnych modelu ABC była jednym z elementów badań⁶. Jest zatem również możliwe wykorzystanie budżetowania opartego na działaniach jako „odwrócenia” modelu ABC. Co przesądza o takiej potrzebie?

⁵ Zob. szerzej (Jaruga i in. 2001: 858–859).

⁶ Założenia koncepcyjne modelu opisano w (Nózka 2008: 331–339) oraz szerzej w (Nózka 2008).

Podstawową przesłanką wykorzystania koncepcji ABC w systemie budżetowania instytutów badawczych jest specyfika ich działalności. Wyraża się ona przede wszystkim w różnorodności wykonywanej działalności naukowo-badawczej, choć na ogół odpowiadającej przyjętemu kierunkowi i profilowi działalności. Zjawiskiem powszechnym i niejako koniecznością stało się podejmowanie działalności pozabadaawczej, która, w obliczu kurczącego się finansowania budżetowego, stanowi często podstawowe źródło przychodów. Instytuty starają się zatem uwzględnić oczekiwania zgłaszane przez rynek, wzbogacając swą ofertę o liczne usługi i działalność produkcyjną (wydawanie ekspertyz, opinii, usługi medyczne, produkcję aparatury, itp.). Uczestniczą także w przedsięwzięciach ofertowych na prace B+R samodzielnie zabiegając, np. o nawiązanie współpracy z podmiotami gospodarczymi. Wobec tego można przyjąć, że zwiększenie dokładności planowania kosztów, jaką uzyskuje się dzięki zastosowaniu systemu ABB, mogłoby w dużym stopniu przyczynić się do ulepszenia kalkulacji kosztów ofert przetargowych.

Pomiar i planowanie kosztów działalności naukowo-badawczej odznacza się dużym stopniem trudności, głównie ze względu na niepowtarzalny zazwyczaj charakter tych prac oraz rozciągnięcie w czasie składających się na nie procesów. Jeżeli zatem planując koszty np. projektu wdrożeniowego instytut opiera się na tradycyjnym rachunku kosztów, planowanie odbywa się na podstawie kosztów zużytych zasobów (materiałów, płac, aparatury, itp.) powiększonych o narzut kosztów pośrednich na pokrycie wspólnych kosztów instytutu. Zastosowane uproszczenie niekorzystnie wpływa na dokładność planowanych kosztów.

Choć trudno jest przewidzieć precyzyjnie koszty rozciągniętych w czasie i często niepowtarzalnych prac B+R, można jednak znacznie dokładniej określić działania, jakie trzeba będzie wykonać w związku z realizacją określonego projektu. Wiele tych samych działań powtarza się bowiem przy każdym z nich, choć oczywiście znajdują się również i takie, które instytuty wykonują tylko na potrzeby realizacji określonego projektu, używając tym samym nietypowe, doraźnie nabywane zasoby. Gdyby instytuty miały bazę danych o działaniach i kosztach działań z okresów wcześniejszych, budżetowanie byłoby mniej pracochłonne a jednocześnie dokładniejsze od tradycyjnego. Bazując na tych informacjach można byłoby skupić się na nowych działaniach i zużywanych przez nie zasobach, budżetując koszty pozostałych działań na zasadzie przyrostowej.

W budżetowaniu ABB lepiej widać również rolę działań i procesów w realizacji strategicznych celów jednostki oraz celowość ponoszonych kosztów, co ma dodatkowo funkcję motywującą. System ABB może być pomocny w zarządzaniu kosztami instytutów i przyczynić się do podniesienia ich efektywności, gdyż wskazuje nowe możliwości redukcji kosztów. Wynikają one z analizy kosztów zgromadzonych w przekroju działań i zasobów oraz czynników stanowiących przyczyny ich wystąpienia. Obniżenie kosztów w instytutach możliwe byłoby m.in. dzięki:

- ograniczeniu zapotrzebowania ze strony danego projektu badawczego, usługi lub produktu na działania,
- obniżeniu kosztów działań przez ograniczenie zapotrzebowania na zasoby lub obniżeniu stawki zużycia zasobów przez działanie,
- zwiększeniu zdolności operacyjnej zasobów,
- wyborowi najbardziej efektywnego sposobu wykonania działań.

Uwagi końcowe

Wprowadzenie budżetowania opartego na działaniach w instytutach badawczych może stanowić w przyszłości jeden z kierunków doskonalenia obecnych systemów budżetowania. Na podstawie przeprowadzonych badań można stwierdzić, że obecnie jednostki te nie mają możliwości, w tym niezbędnych środków finansowych, żeby wdrożyć rachunek kosztów działań i wykorzystać go w procesie budżetowania. Biorąc pod uwagę warunki, w jakich funkcjonują i wyzwania, jakim muszą sprostać, można wskazać korzyści oraz zalety koncepcji ABB jako instrumentu zarządzania. Podstawową z nich, zdaniem autorki, jest to, że w przypadku rozciągniętych w czasie prac B+R bardziej zrozumiałe oraz dokładniejsze byłoby planowanie kosztów w przekroju działań składających się na prace niż planowanie kosztów poszczególnych prac (realizowanych tematów, grantów, itd.) na podstawie zużycia zasobów powiększonego o narzut kosztów pośrednich.

Literatura

- Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa* (2002), red. E. Nowak, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr Sp. z o.o., Gdańsk.
- Jaruga A.A., Nowak W.A., Szycha A. (2001), *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania. Wydanie II*, Przedsiębiorstwo Specjalistyczne ABSOLWENT sp. z o.o., Łódź.
- Kaplan R.S., Cooper R. (2000), *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Nózka A. (2008), *Procesowe ujęcie działalności jednostki badawczo-rozwojowej*, w: *Rachunkowość a controlling*, red. E. Nowak, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” nr 14, Wydawnictwo UE we Wrocławiu, Wrocław.
- Nózka A. (2008), *Rachunek kosztów w zarządzaniu jednostkami badawczo-rozwojowymi*, Wydawnictwo UMCS, Lublin.
- Program przekształceń strukturalnych i własnościowych jednostek badawczo-rozwojowych* (2003), Zespół Międzyresortowy ds. Przekształceń Własnościowych JBR, Warszawa.
- Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów* (2002), red. G.K. Świdorska, Difin, Warszawa.
- Reforma nauki w Polsce. Budujemy na wiedzy*. Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego, (broшуra), http://www.nauka.gov.pl/fileadmin/user_upload/_files/20110225_mnisw_reforma_broszura.pdf (26.01.2012).
- Szycha A. (2007), *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Szycha A. (2002), *Historyczne i metodologiczne aspekty rachunku kosztów działań*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” nr 10.
- Szycha A. (1997), *Metody rachunkowości zarządczej uwarunkowanej działaniami*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP” nr 43.
- The CAM-I Glossary of Activity-Based Management*, <http://www.activitybasedmgmt.com/CAM-I.htm> (13.02.2012).
- Ustawa z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych, DzU nr 96, poz. 618.
- www.nauka.gov.pl/?id=2405 (25.01.2012).

PREMISES OF IMPLEMENTING ACTIVITY BASED BUDGETING IN RESEARCH INSTITUTES

Abstract: The main aim of the article is to define the role of budgeting in research institutes in the face of new conditions of their functioning and use of Activity-Based Budgeting. The various forms of planning and budgeting in research institutes are the mainstream of the research. The subject of research are selected institutes in Lublin province. The current system of budgeting and planning closely follows existing law. The scope of planning information is subordinated to different purposes and does not form a coherent system. Budgeting for management of institutes is limited. The article indicates the areas in which activity based budgeting could be used.

Keywords: budgeting, Activity Based Budgeting, research institutes

Cytowanie

Nózka A. (2013), *Przesłanki wykorzystania budżetowania opartego na działaniach w instytucjach badawczych*. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 757, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 58, Szczecin, s. 261–269; www.wneiz.pl/frfu.

