

Anna Cwiąkała-Matys
Uniwersytet Wrocławski

Przekroje struktury kosztów w publicznych uczelniach akademickich w Polsce*

Wprowadzenie

Szkolnictwo wyższe jest jednym z podstawowych narzędzi kształtowania polityki społecznej, ale też gospodarczej Polski. Edukacja i nauka to podstawowe zadania państwa – budujące podstawy do dynamicznego i trwałego rozwoju gospodarczego każdego kraju. Następuje to przez wskazywanie właściwego zastosowania istniejących zasobów w postaci zarówno kapitału, jak i pracy. Edukacja i nauka to fundament współczesnego świata – *gospodarki opartej na wiedzy oraz społeczeństwa uczącego się*.

Publiczne szkolnictwo wyższe jest segmentem sektora publicznego, które w zasadzie generuje niewielki strumień dochodów i wydatków. Jest on bardzo ważny dla rozwoju gospodarczego i społecznego kraju. Zależność między nakładami na szkolnictwo wyższe a efektywnością gospodarki jest trudna do skwantyfikowania, na dodatek ujawnia się z dużym opóźnieniem, niemniej wszelkie środki finansowe przeznaczone na jego funkcjonowanie i rozwój są inwestycją w przyszłość.

Nowe prawo o szkolnictwie wyższym stawia uczelnie państwowe w warunkach odmiennych od tych, w których funkcjonowały do tej pory. Warunki te są dla władz i kierownictwa uczelni nowym wyzwaniem mającym na celu bardziej efektywne wykorzystanie mienia i majątku uczelni.

Sposób i ilość gromadzonych oraz wydatkowanych środków publicznych przez uczelnie wyższe zdeterminowane zostały obecnie przez¹:

- 1) pauperyzację społeczeństwa,

* Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2008–2009 jako projekt badawczy.

¹ A. Buchner-Jeziorska, *Polskie szkolnictwo wyższe w pierwszej dekadzie XXI wieku*, Gazeta SGH (dwutygodnik), 10/03/2003, nr 170.

2) rosnące bezrobocie wśród osób z wyższym wykształceniem, a zwłaszcza wśród nowo promowanych absolwentów,

3) ograniczone możliwości rozwoju polskiej gospodarki, a zwłaszcza wolny rozwój sektora III (w latach 1990–2002 liczba zatrudnionych w tym sektorze wzrosła o 1 mln 29 tys. osób, a udział procentowy z 37,3 do 51,2%, ale zatrudnienie ogółem w tym okresie spadło o ponad 2,6 mln osób),

4) rozpoczynający się niż demograficzny,

5) rynkową weryfikację wartości dyplomu z różnych uczelni i form studiów.

Dokonując analizy funkcjonowania państwowego szkolnictwa wyższego, uważa się, że przez kolejne lata kroczyło ono drogą reform, niestety reform tylko o charakterze ewolucyjnym. Dzisiejsze problemy finansowe państwowego szkolnictwa wyższego zostały spowodowane brakiem zmian systemowych, w tym głównie skutecznego systemu finansowania. Nie został opracowany i wdrożony **model zarządzania instytucją akademicką** w warunkach rynkowych, sprzyjający efektywności działań i dobrej jakości usług uczelni.

Właściwy sposób zarządzania uczelnią publiczną, który warunkuje jej istnienie na rynku usług edukacyjnych, w dużej mierze zależy obecnie od właściwego zarządzania informacją, której podstawowym źródłem jest rachunkowość (w tym rachunek kosztów). System ten powinien być tak zorganizowany, dostosowany do rozmiarów i potrzeb uczelni, aby umożliwiał sprawne dokonywanie czynności obliczeniowych, ewidencyjnych, sprawozdawczych i analitycznych, niezbędnych w procesie decyzyjnym². Zachodzi zatem konieczność takiego ukształtowania informacji decyzyjnych oraz systemu ewidencji i monitorowania kosztów, aby można było nimi w sposób przemyślany i racjonalny zarządzać.

Funkcjonowanie uczelni wyższej zależy od zachowania równowagi finansowej. Aby zrealizować ten cel, konieczne jest odpowiednie zarządzanie strumieniami kosztów (wydatków), co za tym idzie – niezbędna jest pełna i systematyczna analiza struktury i poziomu kosztów związanych z funkcjonowaniem uczelni oraz jej rozwojem. Z ekonomicznego punktu widzenia uczelnia wyższa powinna być traktowana jako podmiot gospodarczy, którego istnienie zależy od sprostania twardym regułom gospodarowania. Wymaga to od kierownictwa danej uczelni podejmowania wielu decyzji, które mają na celu zapewnienie odpowiednich wpływów oraz racjonalizują bieżące koszty prowadzenia działalności. Pełna kontrola kosztów, a w jej wyniku proces ciągłej analizy kosztów, skutecznie wpływa na wynik finansowy. Drogę do tego wyznacza planowanie poziomu i struktury kosztów. Ewentualnie wygenerowana nadwyżka może służyć finansowaniu celów rozwojowych.

W gospodarce rynkowej opartej na konkurencji koszty stanowią główny wskaźnik charakteryzujący efektywność gospodarowania jednostką, a także ważne kryterium podejmowania decyzji bieżących i strategicznych.

² *Standardy edukacyjne rachunkowości – praktyka i stan badań*, red. A. Kardasz, Prace AE nr 1079, Wrocław 2005, s. 77.

Rodzaje kosztów w publicznej uczelni akademickiej

W analizowanym typie uczelni wyróżnia się dwa układy ewidencjonowania kosztów, które są zawarte i opisane w Zakładowym Planie Kont:

Układ rodzajowy kosztów (zespół 4):

- amortyzacja,
- zużycie materiałów i energii,
- usługi obce,
- podatki i opłaty,
- wynagrodzenia,
- ubezpieczenia i inne świadczenia na rzecz pracowników,
- pozostałe koszty.

Koszty w układzie rodzajowym to podstawa wstępnej analizy kształtowania się kosztów uczelni w badanym okresie. Obserwacja kosztów rodzajowych umożliwia wytyczenie kierunków badań szczegółowych. Im powinny być poddane te pozycje kosztów rodzajowych, których udział w strukturze jest dominujący i które wykazują znaczącą zmienność w analizowanym czasie.

Badanie układu rodzajowego kosztów polega na³:

- 1) porównaniu kosztów rzeczywistych danego okresu z kosztami zaplanowanymi i kosztami dotyczącymi poprzednich okresów,
- 2) określeniu dynamiki kosztów układu rodzajowego,
- 3) ocena danej struktury kosztów rodzajowych,
- 4) zidentyfikowanie tych czynników, które powodują zmiany w wielkości i struktury badanych kosztów rodzajowych,
- 5) zestawienie porównawcze wskaźników struktury układu rodzajowego kosztów badanej uczelni za badany okres z innymi porównywanymi uczelniami.

Układ funkcjonalny kosztów (zespół 5):

- 1) proces dydaktyki
 - koszty jednostek podstawowych, np. wydziałów uczelni,
 - biblioteka,
 - studium wychowania fizycznego,
 - studium języków obcych,
 - koszty wydziałowe,
 - koszty ogólnouczelniane;
- 2) działalność naukowo-badawcza
 - koszty działalności statutowej,
 - koszty badań własnych,

³ Zob. E. Kurtys, *Analiza kosztów własnych przedsiębiorstwa*, [w:] *Analiza ekonomiczna przedsiębiorstwa*, L. Bednarski, R. Borowiecki, J. Duraj, E. Kurtys, T. Waśniewski, B. Wersty, Akademia Ekonomiczna im. O. Langego we Wrocławiu, Wrocław 1996, s. 146.

Tabela 1. Koszty w publicznych uczelniach akademickich w układzie rodzajowym w latach 2001–2006 (w tys. zł)

Koszty rodzajowe	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Amortyzacja	325 758,0	433 939,0	429 561,6	451 180,2	465 026,2	455 418,6
Materiały i energia	550 416,2	572 301,7	605 601,0	627 020,4	640 277,9	660 657,7
Usługi obce	560 076,0	592 554,5	591 103,0	645 771,6	709 468,7	693 714,5
Podatki i opłaty	42 081,1	45 223,5	36 757,2	37 345,1	55 258,7	94 253,0
Wynagrodzenia z narzutami	4 609 719,7	5 135 645,4	5 494 217,2	6 321 998,1	7 134 025,0	7 314 652,1
Pozostałe koszty	505 865,2	492 123,7	486 327,8	528 063,1	515 548,1	510 724,3
Razem	6 593 916,2	7 271 787,8	7 643 567,8	8 611 378,5	9 519 604,6	9 729 420,2

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych publikowanych w Monitorze Polskim B za lata 2001–2006.

Tabela 2. Pozostałe koszty w publicznych uczelniach akademickich w latach 2001–2006 (w tys. zł)

Pozostałe koszty	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Wartość sprzedanych towarów i materiałów	7 987,1	8 023,5	8 449,6	8 036,2	6 700,6	6 428,5
Pozostałe koszty operacyjne	53 412,1	67 701,2	73 329,5	81 758,6	88 616,3	199 612,8
Koszty finansowe	224 834,5	9 788,5	11 137,6	23 971,2	12 967,6	17 036,4

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych publikowanych w Monitorze Polskim B za lata 2001–2006.

- koszty projektów celowych (grantów),
 - koszty sprzedaży prac badawczych;
- 3) działalność pomocnicza
- koszty działów remontowych,
 - koszty wydawnictwa,
 - koszty zakładu graficznego,
 - koszt działów transportu.

Ocena kosztów w układzie funkcjonalnym polega na⁴:

- porównaniu kosztów rzeczywistych badanego okresu z kosztami zaplanowanymi na ten okres oraz z kosztami z poprzednich okresów;
- określeniu dynamiki całkowitych kosztów i poszczególnych pozycji kosztowych oraz porównanie ich z dynamiką sprzedaży;
- szczegółowej ocenie struktury kosztów kalkulacyjnych;
- zestawieniu porównawczym wskaźników struktury kosztów kalkulacyjnych badanej uczelni z innymi porównywalnymi uczelniami;
- zidentyfikowanie czynników generujących zmiany w wielkości i strukturze całkowitych kosztów.

Należy dodać, że ujmowanie kosztów według ośrodków odpowiedzialności jest istotne do prawidłowego działania wewnątrzuczelnianego rozrachunku gospodarczego i oceny pracy poszczególnych ośrodków.

Analizę kosztów przeprowadzono na próbie 59 publicznych uczelni akademickich (podległych Ministerstwu Nauki i Szkolnictwa Wyższego), okres funkcjonowania to 2001–2006 (tab. 6). Analizę przeprowadzono na podstawie danych empirycznych pochodzących z rocznych sprawozdań finansowych tych uczelni, opublikowanych w kolejnych rocznikach Monitora Polskiego B.

Struktura kosztów państwowych uczelni akademickich w latach 2001–2006

Głównym celem analizy kosztów jest ocena wielkości i struktury poniesionych kosztów analizowanego okresu na tle przyjętej podstawy porównania (porównanie w czasie, porównanie z planem, porównanie z jednostką podobną), ustalenie zmian w poziomie kosztów i czynników kształtujących te zmiany oraz przedstawienie ewentualnych możliwości zmniejszenia nakładów pracy żywej i uprzedmiotowionej w wyniku działań prowadzących do poprawy efektywności finansowej uczelni. Zatem analiza kosztów jest przeprowadzana głównie po to, aby ustalić rzeczywisty poziom kosztów badanej jednostki (uczelni) w badanym okresie oraz zasadność ich wielkości i struktury w wyniku realizacji określonych zadań, a także

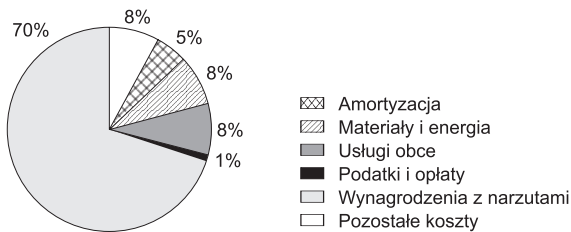
⁴ *Ibidem*, s. 158.

aby ustalić obszary, kierunki działań, które mogą prowadzić do bezwzględnego lub względnego zmniejszenia kosztów. Analiza struktury kosztów ma podwójny charakter: po pierwsze – jest skierowana na koszty jako przedmiot analiz, po drugie – jest zorientowana na działania prowadzące do ich obniżki.

Rezultaty analizy kosztów są wykorzystywane w długim odcinku czasowym, gdyż wiążą przeszłość uczelni z jej przyszłością. Istotne więc staje się⁵:

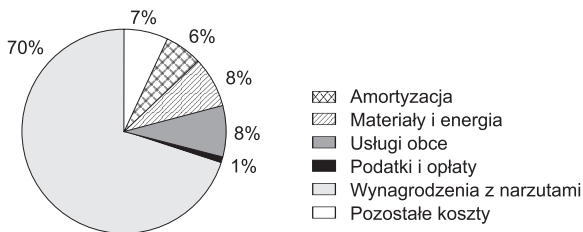
- określenie wielkości i struktury kosztów badanej uczelni;
- ustalenia odchylenia kosztów rzeczywistych w stosunku do przyjętej podstawy porównania (bazy);
- zidentyfikowanie podstawowych czynników determinujących wielkość i strukturę kosztów oraz określenie siły i kierunku oddziaływania na nie;
- zdefiniowanie niedociągnięć w działalności badanej uczelni oraz wskazanie kierunków i ewentualnych działań prowadzących do obniżki kosztów;
- opracowanie danych wykorzystanych w planowaniu kosztów w okresach przyszłych.

Przekroje struktury kosztów publicznych uczelni akademickich za lata 2001–2006 przedstawiają rys. 1–6.



Rys. 1. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2001 r.

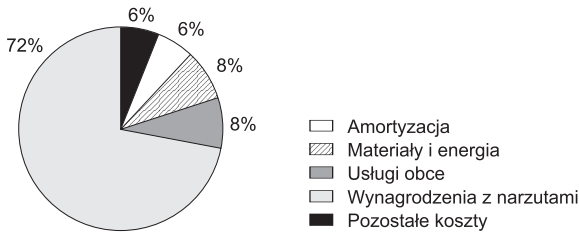
Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2001 r.



Rys. 2. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2002 r.

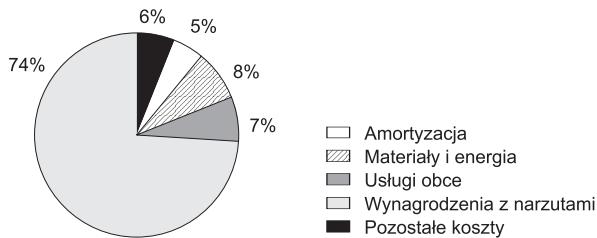
Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2002 r.

⁵ K. Sawicki, *Analiza kosztów firmy*, PWE, Warszawa 2000, s. 19.



Rys. 3. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2003 r.

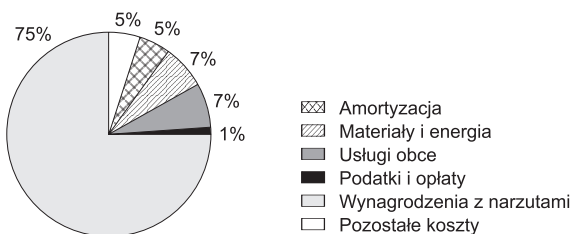
Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2003 r.



Rys. 4. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2004 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2004 r.

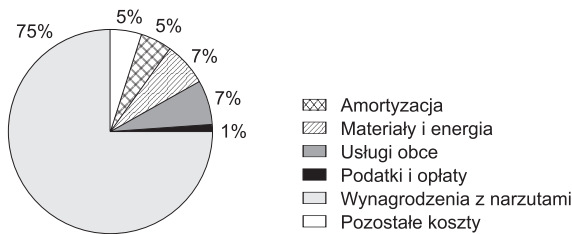
Największy udział w strukturze kosztów rodzajowych publicznych uczelni akademickich zajmują koszty wynagrodzeń z narzutami. Udział ten w badanym okresie wynosi 70–75%. Pozostałe koszty z układu rodzajowego osiągają wartości od 1 do 8% w danym roku. Udział wynagrodzeń wykazuje tendencję rosnącą w całym badanym okresie. Średni wzrost w badanym okresie liczony rok do roku wyniósł 9,8%, a liczony w proporcji 2006 r. do 2001 r. wyniósł 58,7%.



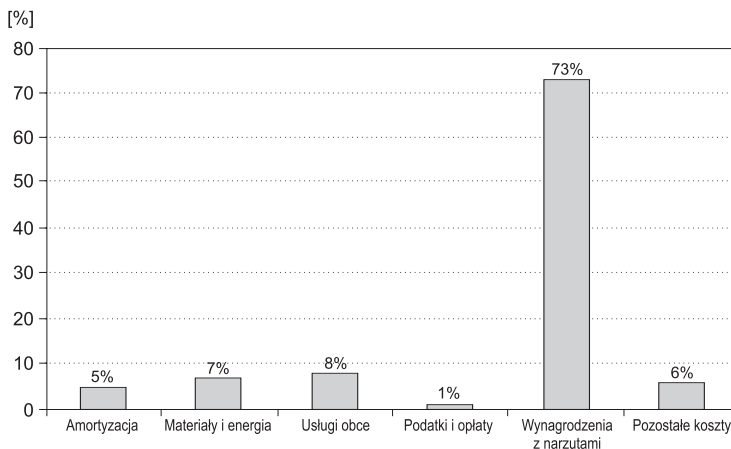
Rys. 5. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2005 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2005 r.

Tak ukształtowana struktura kosztów stawia przed uczelniami nie lada zadanie w dziedzinie oszczędności kosztów. Z jednej strony nawet znaczne oszczędności wydatków pozapłacowych wywołują nieznaczny efekt oszczędnościowy, z drugiej zaś wielkość wynagrodzeń jest ściśle powiązana z ofertą edukacyjną uczelni i ich zmniejszenie może wpłynąć ujemnie na jakość kształcenia.



Rys. 6. Struktura kosztów w publicznych uczelniach akademickich w 2006 r.
Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za 2006 r.



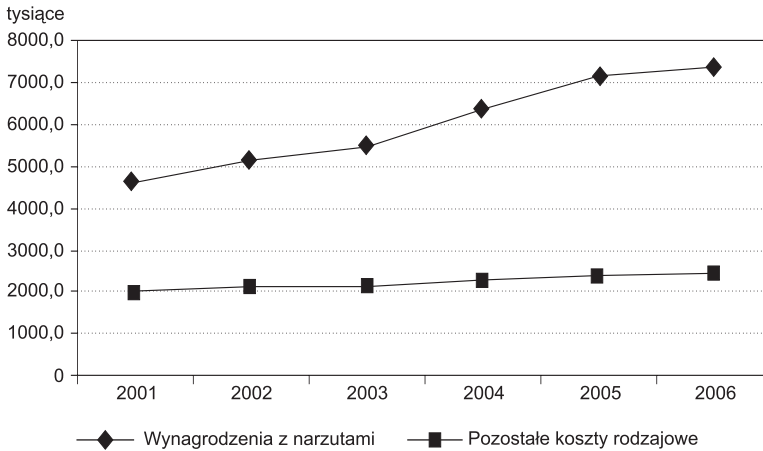
Rys. 7. Struktura kosztów rodzajowych w publicznych uczelniach akademickich łącznie za lata 2001–2006

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych za lata 2001–2006.

Koszty pracy będące najważniejszym składnikiem kosztów uczelni publicznych zależą głównie od następujących czynników:

- wysokości stawek określanych w rozporządzeniu dotyczącym wynagrodzenia pracowników uczelni wyższych;
- wysokości narzutów na wynagrodzenia (składki ZUS, fundusz pracy, zakładowy fundusz środków socjalnych, fundusz nagród);
- wysokości stawek za honoraria;
- wielkości pensum dydaktycznego;
- polityki wynagrodzeń stosowanej w danej uczelni;
- liczby i struktury godzin dydaktycznych;
- liczebności grup studenckich.

Na koszty wynagrodzeń w uczelniach wyższych składają się wynagrodzenia nauczycieli akademickich oraz wynagrodzenia pozostałych pracowników, niebędących nauczycielami akademickimi. Szczególną cechą wynagrodzeń kadry



Rys. 8. Koszty pracy i pozostałe koszty rodzajowe w publicznych uczelniach akademickich w Polsce w latach 2001–2006

Źródło: opracowanie własne.

dydaktycznej jest ich zmienność pod wpływem zmiany liczebności studentów, stąd można uznać je za koszty bezpośrednie w procesie kształcenia. Pozostałe koszty ponoszone w szkole wyższej wykazują cechy kosztów pośrednich, trudniej je przypisać do nośników kosztów, charakteryzują się poza tym względną stałością w relacji do zmiany liczebności studentów.

W latach 2001–2006 można zaobserwować zjawisko stałego wzrostu wynagrodzeń z narzutami w badanym okresie. Największa dynamika wystąpiła w 2004 r. (116% do 2003 r.) oraz w latach 2002, 2005 (112% odpowiednio do 2001 i 2004 r.). Odnotowany w tych latach wzrost wynagrodzeń z narzutami wynikał pośrednio z realizacji rządowego trój etapowego programu poprawy wynagrodzeń w sferze szkolnictwa wyższego.

Pozostałe koszty rodzajowe w badanym okresie wykazywały tendencje stałe. Może to świadczyć o tym, że przy założonej inflacji w badanych latach uczelnie przeznaczały mniejsze środki na utrzymanie substancji rzeczowej uczelni. Należy zwrócić uwagę, że zgodnie z rozporządzeniem budynków i budowli nie amortyzuje się w szkołach wyższych, tak więc brakuje tego źródła na jego odtworzenie.

Tabela 3. Struktura kosztów rodzajowych w 59 badanych publicznych uczelniach akademickich łącznie w latach 2001–2006 (uporządkowana według udziału wynagrodzeń z narzutami)

Uczelnia*	Amortyzacja [%]	Materiały i energia [%]	Usługi obce [%]	Podatki i opłaty [%]	Wynagrodzenia z narzutami [%]	Pozostałe koszty [%]	Ranking
U 59	3	5	5	0,04	84	2	1
U 56	2	5	7	0,20	84	2	2
U 55	3	4	7	0,11	83	3	3
U 6	4	5	6	0,05	83	2	4
U 10	2	8	4	0,55	83	3	5
U 57	3	6	6	0,11	82	2	6
U 11	3	6	5	0,07	82	4	7
U 54	2	7	6	1,34	82	2	8
U 50	2	7	7	0,10	81	4	9
U 58	2	5	9	0,05	81	2	10
U 48	4	8	7	0,17	80	1	11
U 1	3	7	6	0,03	80	4	12
U 17	4	7	5	0,17	80	4	13
U 45	3	6	6	0,12	80	6	14
U 47	3	7	5	0,38	79	6	15
U 5	4	3	9	0,32	79	4	16
U 33	5	7	5	0,20	78	5	17
U 46	3	6	9	0,07	78	4	18
U 12	3	4	5	1,59	78	8	19
U 32	4	5	6	1,47	78	6	20
U 29	3	7	8	0,17	78	3	21
U 20	5	8	6	0,08	78	4	22
U 19	4	5	9	1,86	77	3	23
U 25	3	7	6	0,03	77	7	24
U 44	3	7	6	0,07	77	7	25
U 23	5	6	7	0,09	76	5	26
U 42	4	10	6	0,11	76	4	27
U 27	3	7	8	0,25	76	6	28
U 38	3	8	5	1,84	76	6	29
U 8	4	8	7	0,12	76	5	30
U 43	3	5	9	2,39	75	5	31
U 30	7	8	4	0,54	75	5	32
U 24	6	6	10	0,07	75	3	33

Uczelnia*	Amortyzacja [%]	Materiały i energia [%]	Usługi obce [%]	Podatki i opłaty [%]	Wynagrodzenia z narzutami [%]	Pozostałe koszty [%]	Ranking
U 53	3	8	8	1,34	75	4	34
U 18	6	5	6	0,18	75	8	35
U 28	6	7	7	0,41	74	6	36
U 9	5	10	6	0,09	74	5	37
U 52	5	8	7	1,58	74	4	38
U 13	5	7	9	0,09	74	4	39
U 2	6	7	7	0,79	74	6	40
U 7	3	7	9	2,29	74	5	41
U 21	5	6	6	0,12	73	8	42
U 35	7	6	9	0,27	72	5	43
U 41	4	9	8	0,16	72	7	44
U 49	4	10	4	0,09	72	10	45
U 3	4	9	8	0,07	72	7	46
U 31	5	7	7	0,62	72	9	47
U 36	3	8	8	1,25	71	8	48
U 34	5	8	7	0,16	71	9	49
U 51	2	12	11	0,23	71	3	50
U 16	5	6	12	0,12	69	7	51
U 40	4	11	13	0,10	69	3	52
U 14	5	11	10	0,24	69	6	53
U 4	5	9	8	0,30	68	9	54
U 22	7	10	9	0,70	68	5	55
U 39	6	11	4	2,56	67	10	56
U 26	6	6	12	1,09	67	7	57
U 15	8	6	9	2,44	64	11	58
U 37	17	14	8	0,21	57	4	59

* Oznaczenia jak w tab. 6.

Źródło: opracowanie własne.

Największy udział kosztów pracy w strukturze kosztów w badanych uczelniach wyniósł 84 (uczelnia o profilu pedagogicznym), a najmniejszy – 57% w uczelni rolniczej (SGGW w Warszawie). Ma to swoje uzasadnienie w tym, iż w wypadku uczelni pedagogicznych mniejsze nakłady przeznaczają się na koszty rzeczowe; dysponują one odpowiednio mniejszym majątkiem. Odwrotnie, uczelnie rolnicze zarządzają większym majątkiem trwałym, co powoduje konieczność ponoszenia większych kosztów na jego utrzymanie, materiały i energię (w pre-

zentowanym przykładzie materiały i energia stanowi 17%). Spośród 14 uczelni o udziale kosztów pracy powyżej 80 znajdują się wszystkie uczelnie pedagogiczne, co potwierdza tę tezę. Podobnie 4 uczelnie rolnicze spośród 6 badanych cechuje udział wynagrodzeń w strukturze kosztów poniżej 73.

Uczelnie, które charakteryzują się najniższym udziałem kosztów wynagrodzeń w strukturze kosztów, to: 3 uczelnie rolnicze, 2 politechniki oraz 3 uniwersytety o znacznym potencjale majątkowym, kształcące łącznie powyżej 130 tysięcy studentów (tab. 3).

W tabeli 4 zaprezentowano podział publicznych uczelni akademickich ze względu na zrealizowany w latach 2001–2006 udział kosztów pracy (k_p) w strukturze kosztów rodzajowych. Najwięcej uczelni ma strukturę kosztów z wysokim udziałem kosztów pracy w przedziale 75–80%.

Tabela 4. Podział publicznych uczelni akademickich według poziomu kosztów pracy

Udział kosztów pracy w strukturze kosztów	Liczba uczelni
$k_p > 80\%$	14
$75\% < k_p < 80\%$	21
$70\% < k_p < 75\%$	15
$k_p < 70\%$	9

Źródło: opracowanie własne.

Zbiorczy rachunek wyników 59 badanych uczelni publicznych w ujęciu dynamicznym przedstawiono w tab. 5. Jak można zauważyć, w badanym okresie koszty pracy rosły szybciej niż łącznie koszty działalności operacyjnej. Wyprzedzenie to wynosiło w sześciu latach 1–3%.

Podsumowanie

Wzrost liczby studentów uczelni wyższych na świecie⁶ należy ocenić pozytywnie, gdyż warunkiem dobrobytu kraju jest między innymi wysoki poziom wykształcenia społeczeństwa. Niemniej utrzymanie masowego kształcenia na poziomie wyższym jest bardzo kosztowne z punktu widzenia finansów publicznych państwa. W tej sytuacji wyższe uczelnie nie mogą liczyć na znaczący wzrost środków w przeliczeniu na jednego studenta. „Niezbędnym działaniem staje się koncentrowanie uwagi na doskonaleniu funkcjonowania uczelni wyższej, nawet gdyby to wymagało wprowadzenia rewolucyjnych zmian”⁷.

⁶ Liczba studentów na świecie w latach 1960–1995 wzrosła z 13 do 82 mln (materiały z konferencji „Towards the Entrepreneurial or Adaptive University”, Warszawa, 6–8 listopada 2002).

⁷ Zob. K. Leja, *Instytucja akademicka. Strategia, efektywność, jakość*, GTN, Gdańsk 2003, s. 9.

Tabela 5. Zbioreczy rachunek wyników 59 uczelni za lata 2001–2006 (w mln zł)

Rachunek wyników (wybrane elementy)	2001	2002	Dyna- mika (%)	2003	Dyna- mika (%)	2004	Dyna- mika (%)	2005	Dyna- mika (%)	2006	Dyna- mika (%)
A Przychody netto ze sprzedaży	6532,1	7081,1	108	7438,6	105	8420,1	113	9334,7	111	9484,4	102
B Koszty działalności operacyjnej, w tym :	6604,3	7305,7	111	7652,0	105	8619,4	113	9556,9	111	9764,3	102
Wynagrodzenia z narzutami	4605,9	5163,6	112	5494,2	106	6367,4	116	7141,1	112	7325,4	103
C Zysk ze sprzedaży (A–B)	-72,2	-224,6	311	-213,4	95	-199,3	93	-222,2	111	-279,9	126
D Pozostałe przychody operacyjne	209,9	279,7	133	308,2	110	343,3	111	410,5	120	571,3	139
E Pozostałe koszty operacyjne	57,8	73,8	128	73,3	99	81,7	111	90,2	110	202,1	224
F Zysk (strata) z działalności operacyjnej	79,9	-18,7	-23	21,5	-115	62,3	290	98,1	157	89,3	91
G Przychody finansowe, w tym:	448,7	139,7	31	85,9	61	89,4	104	85,6	96	63,3	74
odsetki	213,9	130,6	61	70,0	54	80,0	114	74,5	93	59,7	80
H Koszty finansowe	231,6	10,0	4	11,1	111	23,9	215	13,1	55	17,2	131
I Zysk (strata) z działalności gospodarczej	297,0	111,0	37	96,3	87	127,8	133	170,6	133	135,4	79

Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za lata 2001–2006.

Według autorów raportu Banku Światowego kryzys dotyczy szkolnictwa wyższego na całym świecie. We wszystkich krajach szkolnictwo to jest w znacznym stopniu finansowane przez państwo. Kryzys ten przejawia się jednak silniej w krajach rozwijających się ze względu na znaczne problemy finansowe oraz brak doświadczeń w zakresie kształcenia o charakterze masowym. W wyniku tej sytuacji maleją wydatki w przeliczeniu na jednego studenta, co powoduje obniżenie poziomu kształcenia i badań naukowych. Poza tym spadkowi nakładów towarzyszy nieefektywne wykorzystanie zasobów⁸. Z raportu wynika też, iż sukces reformy państwowego szkolnictwa wyższego będzie zależał od bezwzględnego zwiększenia jego autonomii przez podnoszenie efektywności i jakości działalności szkół wyższych i konieczność rozliczania ich na podstawie osiągnięć finansowych⁹. Stąd wynika konieczność ciągłego badania struktury kosztów jako narzędzia budowy modelu zarządzania finansami w uczelni akademickiej. Bez szczegółowej informacji o kosztach kierownictwo uczelni nie może tworzyć strategii rozwoju uczelni w kolejnych latach funkcjonowania. Wielkość i poziom kosztów winien być analizowany w zestawieniu z konkretnymi pozycjami przychodów, w wyniku których te pierwsze zostały wygenerowane. Badanie struktury kosztów w uczelni to pierwszy etap pomiaru jej efektywności finansowej.

Tabela 6. Wykaz badanych 59 publicznych uczelni akademickich

Publiczne uczelnie akademickie	Nr
Uniwersytet w Białymstoku	U 1
Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu	U 2
Uniwersytet Gdański	U 3
Uniwersytet Jagielloński w Krakowie	U 4
Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie	U 5
Uniwersytet Kazimierza Wielkiego w Bydgoszczy	U 6
Uniwersytet Łódzki	U 7
Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie	U 8
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu	U 9
Uniwersytet Opolski	U 10
Uniwersytet Rzeszowski	U 11
Uniwersytet Szczeciński	U 12
Uniwersytet Śląski w Katowicach	U 13
Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie	U 14
Uniwersytet Warszawski	U 15
Uniwersytet Wrocławski	U 16

⁸ *Ibidem*, s. 19

⁹ J. Jabłecka, *Diagnoza oraz wizja przyszłości szkolnictwa wyższego w świetle dokumentów UNESCO i Banku Światowego*, Nauka i Szkolnictwo Wyższe, 8/96, s. 43.

Publiczne uczelnie akademickie	Nr
Uniwersytet Zielonogórski	U 17
Akademia Górniczo-Hutnicza im. Stanisława Staszica w Krakowie	U 18
Akademia Techniczno-Humanistyczna w Bielsku-Białej	U 19
Politechnika Białostocka	U 20
Politechnika Częstochowska	U 21
Politechnika Gdańska	U 22
Politechnika Koszalińska	U 23
Politechnika Krakowska im. Tadeusza Kościuszki	U 24
Politechnika Lubelska	U 25
Politechnika Łódzka	U 26
Politechnika Opolska	U 27
Politechnika Poznańska	U 28
Politechnika Radomska im. Kazimierza Pułaskiego	U 29
Politechnika Rzeszowska im. Ignacego Łukaszewicza	U 30
Politechnika Szczecińska	U 31
Politechnika Śląska w Gliwicach	U 32
Politechnika Świętokrzyska w Kielcach	U 33
Politechnika Warszawska	U 34
Politechnika Wrocławska	U 35
Akademia Rolnicza w Szczecinie	U 36
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie	U 37
Uniwersytet Przyrodniczy w Lublinie	U 38
Uniwersytet Przyrodniczy im. Augusta Cieszkowskiego w Poznaniu	U 39
Uniwersytet Przyrodniczy we Wrocławiu	U 40
Uniwersytet Rolniczy im. Hugona Kołłątaja w Krakowie	U 41
Uniwersytet Technologiczno-Przyrodniczy im. J.J. Śniadeckich w Bydgoszczy	U 42
Akademia Ekonomiczna im. Karola Adamickiego w Katowicach	U 43
Akademia Ekonomiczna w Poznaniu	U 44
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie	U 45
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie	U 46
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu	U 47
Akademia Wychowania Fizycznego im. Bronisława Czecha w Krakowie	U 48
Akademia Wychowania Fizycznego im. Eugeniusza Piaseckiego w Poznaniu	U 49
Akademia Wychowania Fizycznego im. Jerzego Kukuczki w Katowicach	U 50
Akademia Wychowania Fizycznego Józefa Piłsudskiego w Warszawie	U 51
Akademia Wychowania Fizycznego i Sportu im. Jędrzeja Śniadeckiego w Gdańsku	U 52
Akademia Wychowania Fizycznego we Wrocławiu	U 53

Tabela 6. (cd.)

Publiczne uczelnie akademickie	Nr
Akademia im. Jana Długosza w Częstochowie	U 54
Akademia Pedagogiczna im. Komisji Edukacji Narodowej w Krakowie	U 55
Akademia Pedagogiki Specjalnej im. Marii Grzegorzewskiej w Warszawie	U 56
Akademia Podlaska w Siedlcach	U 57
Akademia Pomorska w Słupsku	U 58
Uniwersytet Humanistyczno-Przyrodniczy Jana Kochanowskiego w Kielcach	U 59

Źródło: opracowanie własne na podstawie Monitora Polskiego B za lata 2001–2006.

Bibliografia

- Bednarski L., Borowiecki R., Duraj J., Kurtys E., Waśniewski T., Wersty B., *Analiza ekonomiczna przedsiębiorstwa*, Akademia Ekonomiczna im. O. Langego we Wrocławiu, Wrocław 1996.
- Jablecka J., *Diagnoza oraz wizja przyszłości szkolnictwa wyższego w świetle dokumentów UNESCO i Banku Światowego*, Nauka i Szkolnictwo Wyższe, 8/96, s. 42–44.
- Koczuba-Sobieraj M., *Analiza porównawcza rachunkowości szkół wyższych w Polsce i w USA*, [w:] *Standardy edukacyjne rachunkowości – praktyka i stan badań*, red. A. Kardasz, Prace AE nr 1079, Wrocław 2005.
- Koszty kształcenia w szkołach wyższych w Polsce. Model kalkulacyjny kosztów kształcenia*, Instytut Problemów Współczesnej Cywilizacji, XI, Warszawa, marzec 1999.
- Leja K., *Administracja uniwersytecka – teraźniejszość i przyszłość*, [w:] *Nowe prawo – szanse i zagrożenia dla szkolnictwa wyższego*, Materiały seminaryjne, SGH, 22.09.2005 r.
- Leja K., *Instytucja akademicka. Strategia, efektywność, jakość*, GTN, Gdańsk 2003, s. 9.
- Popiński K., *Polityka finansowa dolnośląskich szkół wyższych w procesie transformacji*, niepublikowane.
- Sawicki K., *Analiza kosztów firmy*, PWE, Warszawa 2000.
- Suwarzyński A., *Budżetowanie w zarządzaniu uczelnią*, [w:] *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka*, red. W. Krawczyk, Wydział Zarządzania Akademii Górniczo-Hutniczej, Kraków–Zakopane 2000.
- Suwarzyński A., *Rachunek kosztów kształcenia jako czynnik zwiększenia efektywności zarządzania szkołą wyższą*, [w:] *Polskie szkolnictwo wyższe w procesie budowy Europejskiego Społeczeństwa Wiedzy*, Wrocław 2001.

Sections of the cost structure of public high schools in Poland

Summary

Payment costs with mark-ups have the biggest share in the cost structure of public high schools in Poland. Payment costs were increasing during the whole analysing period, i.e. from 2001 to 2006. The analysis reveals that payment costs with mark-ups in 2006 were 58.7% higher than in 2001. The cost analysis using different sections provides a useful tool in the management of public money for both the ministry and a public high school.