



## ZARZĄDZANIE KOSZTAMI USŁUG PUBLICZNYCH W ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ

Seweryn Cichoń, Patrycja Kokot-Stępień

Politechnika Częstochowska  
Wydział Zarządzania

**Streszczenie:** Najważniejszym ogniwem zarządzania w administracji publicznej jest obywatel. Państwo i jego organy powinny tworzyć warunki sprzyjające poprawie jakości życia społeczeństwa, natomiast samorząd terytorialny jest ukierunkowany na zaspokajanie potrzeb lokalnych społeczności. Wszystkie te działania generują koszty. Wydatki publiczne dokonywane są najczęściej w sposób celowy, oszczędny, umożliwiający terminową realizację zadań z zachowaniem odpowiednich zasad. Celem artykułu jest przybliżenie istoty kosztów usług publicznych, wskazanie podstawowych uwarunkowań związanych z zarządzaniem kosztami w administracji publicznej, a także przedstawienie istoty wydatków publicznych, ich poziomu i struktury na przykładzie samorządu gminnego w latach 2012-2016 oraz analiza kosztów bieżącej działalności gmin w Polsce w przyjętym okresie badawczym.

**Słowa kluczowe:** zarządzanie, koszty usług publicznych, administracja publiczna, samorząd gminny

**DOI:** 10.17512/znpcz.2018.2.03

### Wprowadzenie

Administracja publiczna stanowi całokształt struktur organizacyjnych w państwie i zespołach obywateli zatrudnionych w tych strukturach, którzy spełniają odpowiednie zadania publiczne, zbiorowe i indywidualne pod nadzorem kadry zarządzającej (Kuc 2010, s. 212). W skład organów administracji publicznej wchodzi organy władzy państwowej (m.in. administracja rządowa) oraz organy władzy samorządowej wszystkich szczebli (m.in. administracja samorządowa, organy wykonawcze, nadzorcze, stanowiące) (Dylewski, Filipiak 2005, s. 453), które są zobowiązane do świadczenia usług publicznych.

Koszty usług publicznych są jednym z istotnych elementów budżetu państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego (Rybicka 2008, s. 281). Budżet stanowi roczny, sformalizowany plan zarówno dochodów i wydatków, jak również przychodów i rozchodów państwa lub jednostki sektora publicznego, uchwalany w formie planu finansowego realizowanego z reguły w ciągu jednego roku (Rudowicz 2010, s. 177). Budżet państwa, podobnie jak budżet samorządowy, jest funduszem ogólnym. Jednakże występują między nimi zasadnicze różnice dotyczące w szczególności szczebla, na którym każdy z nich jest wyodrębniany, a także osiąganych dochodów i ponoszonych wydatków.

Koszty w administracji publicznej grupuje się w trzech obszarach (Osiatyński 2006, s. 23):

- ze względu na tradycyjne funkcje państwa: wydatki na administrację rządową i samorządową, bezpieczeństwo publiczne, bezpieczeństwo zewnętrzne, wymiar sprawiedliwości, aparat skarbowy;
- ze względu na funkcje społeczne państwa: wydatki na pomoc społeczną, ochronę zdrowia, kulturę, oświatę i naukę;
- ze względu na funkcje interwencyjne w gospodarce: wydatki, których celem jest oddziaływanie na inwestycje produkcyjne i infrastrukturalne, wydatki transferowe, które wpływają stabilizująco na koniunkturę.

Celem artykułu jest zaprezentowanie istoty kosztów usług publicznych, wskazanie głównych czynników związanych z zarządzaniem kosztami w administracji publicznej oraz przedstawienie istoty wydatków, ich poziomu i struktury na przykładzie samorządu gminnego w latach 2012-2016 oraz przeanalizowanie kosztów bieżącej działalności gmin w Polsce w latach objętych analizą.

### **Koszty usług publicznych**

Koszty, w najprostszym ujęciu, stanowią wyrażone w pieniądzu zasoby, czyli dobra i usługi, użyte w celu osiągnięcia bieżących lub przyszłych korzyści (Jaruga, Nowak, Szychta 2002, s. 84). Zgodnie z ustawą o rachunkowości stanowią one uprawdopodobnione zmniejszenie w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów, albo zwiększenia wartości zobowiązań i rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli (Ustawa z dnia 29 września 1994 r. ...).

Ponoszone koszty dotyczą różnych obszarów gospodarki, również administracji publicznej, w tym usług publicznych (Rubik 2012a, s. 47-48).

Przez usługi publiczne należy rozumieć „zadania służące mieszkańcom danej jednostki samorządu terytorialnego (zadania te realizowane są na rzecz wszystkich osób mieszkających na stałe lub przebywających czasowo na danym terytorium – dotyczy to także osób prawnych, organizacji mających siedzibę lub prowadzących działalność na danym terytorium). Mieszkańcy, czyli klienci korzystający z usług publicznych, oczekują, że świadczone usługi będą realizowane na odpowiednim poziomie jakościowym, niezależnie od liczby osób z nich korzystających – nowy klient nie narusza uprawnień pozostałych. W konsekwencji istnieje uzasadniona potrzeba określenia systemu pomiaru i kontroli jakości realizacji usług wraz z oceną kosztów tej realizacji” (Wańkiewicz 2004, s. 2). Warto przy tym podkreślić, że pod kątem jakościowym usługa publiczna oceniana jest przez otoczenie, w tym przez obywateli zamieszkujących teren danej jednostki samorządowej. Z kolei wysoka jej jakość stanowi wyznacznik skuteczności zarządzania określoną placówką administracyjną (Cichoń, Padłowska 2016, s. 215-217).

Koszty usług publicznych są elementem składowym konstrukcji ich ceny jednostkowej (koszt plus marża lub minus kwota uznawana jako zasadna do sfinansowania).

sowania ze środków publicznych). Formuła kosztowa usług publicznych zawiera następujące elementy (Filipiak-Dylewska 2002, s. 320-322):

- koszty początkowe, tzw. koszty bieżącej realizacji zadania rozłożone w czasie (uwzględniają koszty związane z zaspokajaniem potrzeb społeczeństwa, przypadające na określoną usługę);
- koszty eksploatacyjne bieżące, obejmują koszty związane z bieżącą realizacją usługi publicznej (suma kosztów osobowych i rzeczowych, niewchodząca w skład kosztów odtworzenia i zmian; koszty odtworzenia warunkują jakość świadczonych usług publicznych; koszty zmian, uwzględniające koszty ponoszone w związku ze zmianami w otoczeniu organizacji publicznej);
- koszty modernizacji, wiążą się z doskonaleniem usług publicznych (np. istnieje potrzeba przeszkolenia urzędników państwowych, dochodzi do restrukturyzacji sposobów świadczenia usług publicznych etc.);
- koszty likwidacji, występują w momencie, gdy zachodzi potrzeba zakończenia realizacji usług publicznych jako całości;
- koszty wykluczenia, to koszty podwyższające jednostkowy koszt powstały w związku z wprowadzeniem odpłatności za usługi publiczne.

Koszty usług publicznych są bardzo ważnym elementem gospodarki i wpływają bezpośrednio na finanse państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego (Biadacz 2013, s. 273). W celu efektywnego wydatkowania środków pieniężnych bardzo ważne jest odpowiednie gospodarowanie nimi przez organy administracji rządowej i samorządowej (Chluska 2017, s. 147).

### **Zarządzanie kosztami w administracji publicznej**

Zarządzanie kosztami w administracji publicznej jest procesem ciągłego, świadomego sterowania poziomem, strukturą i przepływem kosztów w administracji publicznej, który zapewnia racjonalizację oraz optymalizację relacji koszty–dochody, w celu inicjowania i podejmowania decyzji usprawniających efektywność (Rubik 2003, s. 226). Strategia działania w obrębie kosztów może przybierać kształt minimalizacji ich poziomu, zróżnicowania oferty świadczonych usług publicznych bądź skupienia uwagi tylko na wybranych usługach (Chluska 2016, s. 75).

Wielkość kształtowania się strumieni finansowych (ponoszonych kosztów) związanych ze świadczeniem usług publicznych opiera się na następujących założeniach (Owsiak 2002, s. 196):

- uzasadnienie świadczenia usług publicznych znajduje wyraz w potrzebach zbiorowych oraz polityce społeczno-gospodarczej władz publicznych i samorządowych;
- rozmiary wydatków publicznych ponoszonych na świadczenie usług publicznych opierają się na ustaleniu granicy wydatków publicznych, czyli na ustaleniu, do jakiego stopnia wydatki związane z usługami publicznymi nie zakłócają funkcjonowania mechanizmu rynkowego w gospodarce;
- istnieje konieczność rozłożenia ciężarów związanych ze świadczeniem przez władzę publiczną czy samorządową usług publicznych na poszczególne grupy społeczne czy też konkretnych obywateli;

- racjonalność wydatkowania środków finansowych na świadczenie usług publicznych powinna być osiągnięta przez stosowanie właściwych metod planowania i rozdzielenia tych środków;
- efektywności ponoszenia wydatków na finansowanie usług publicznych.

Zarządzanie kosztami w administracji publicznej ma charakter operacyjny lub strategiczny. Operacyjne zarządzanie kosztami związane jest z wykorzystaniem posiadanego potencjału i koncentracji na właściwym wykonaniu działań, w celu zapewnienia racjonalnego poziomu ponoszonych kosztów. Z kolei w zarządzaniu kosztami w wymiarze strategicznym za kluczowe uznaje się ukierunkowanie na rozszerzenie potencjału państwa bądź jednostki samorządowej oraz doboru właściwych działań, które umożliwiają kształtowanie odpowiedniej struktury kosztów (Nita 2008, s. 32).

### **Istota wydatków samorządu gminnego oraz ich poziom i struktura w latach 2012-2016**

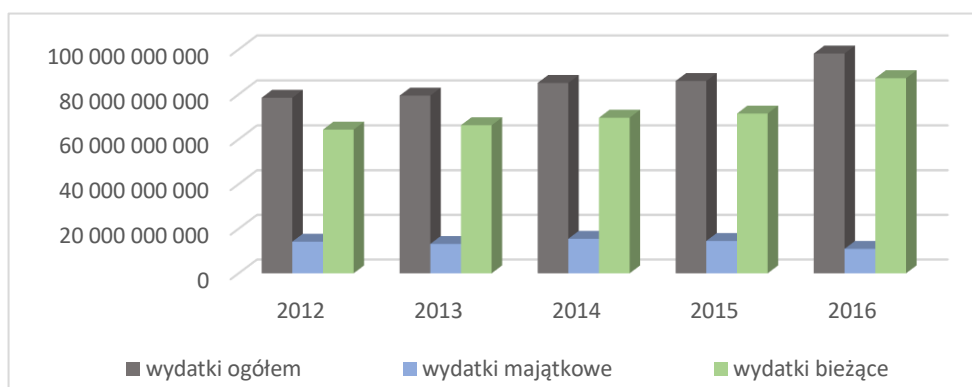
W szczególnych zasadach rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych, w tym samorządów gminnych, dominującym pojęciem jest „wydatek”, a nie „koszt” (Adamek-Hyska, b.r.). Wydatki publiczne stanowią środki pieniężne przeznaczone przez jednostki samorządu terytorialnego na zaspokajanie potrzeb zbiorowych danej jednostki, w tym gminy, w ramach ustawowo przewidzianych zadań (Miemiec, Sawicka, Miemiec 2013, s. 131).

W księgach rachunkowych jednostek samorządu terytorialnego zarówno wydatki, jak i dochody powinny być ujmowane w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą. Wynika to z kasowego charakteru realizacji budżetu, zgodnie z którym wydatki uznaje się za poniesione przez gminę, a dochody za osiągnięte w momencie rzeczywistego przeprowadzenia operacji finansowej w obrębie rachunku bankowego (Winiarska, Kaczurak-Kozak 2013, s. 61).

Wydatki budżetowe samorządu gminnego dzielą się najczęściej na (Chojna-Duch 2010, s. 374; Kronberger-Sokołowska, Zdunkiewicz, Cieślak 2012, s. 72):

- bieżące, obejmujące wydatki na wynagrodzenia, koszty zakupu towarów i usług, świadczenia socjalne, koszty remontów, wypłaty dodatków mieszkaniowych, zasiłków rodzinnych, dotacje na zdania bieżące, wydatki związane z obsługą długu, wydatki na programy współfinansowane z bezzwrotnych środków zagranicznych, wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez daną jednostkę samorządową, które spłacane są w danym roku;
- majątkowe, do których należą przede wszystkim wydatki inwestycyjne.

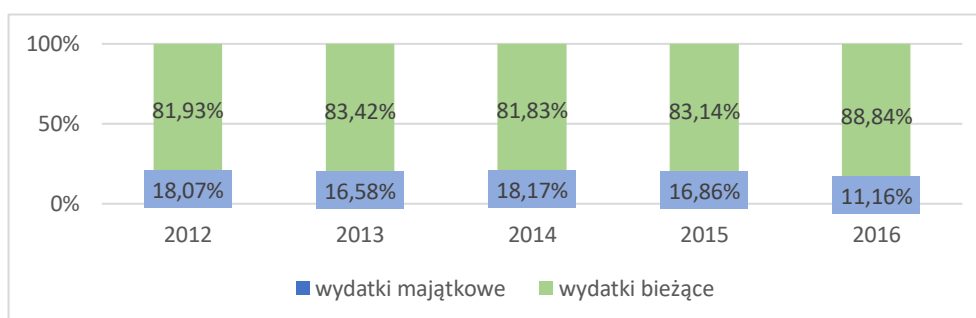
Na *Rysunku 1* przedstawiono wartość wydatków poniesionych przez samorządy gminne w latach 2012-2016, z uwzględnieniem głównego ich podziału, wskazując przy tym wartości wydatków bieżących i majątkowych.



**Rysunek 1. Poziom wydatków bieżących i majątkowych gmin w latach 2012-2016**

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

W analizowanym okresie wydatki gmin w Polsce systematycznie wzrastały. Najwyższą kwotę odnotowano w roku 2016 (nieco ponad 98 175 mln zł); w porównaniu z rokiem wcześniejszym wzrosła ona o ponad 14%, natomiast w stosunku do roku bazowego zwiększyła się o 25%. Istotny, jednak już zdecydowanie mniejszy wzrost wydatków w porównaniu ze względnie stałym poziomem z lat 2012-2013 wystąpił w roku 2014, w którym zwiększyły się one o odpowiednio 8% i 7%, kształtując się na poziomie 85 070 mln zł. W roku 2013 i 2015 w porównaniu z rokiem poprzednim wzrost ten był niewielki i wynosił zaledwie 1%. Największy wpływ na wzrost wydatków ogółem gmin w przyjętym okresie badawczym miały wydatki bieżące, które na skutek corocznego wzrostu zwiększyły się z ponad 64 306 mln zł w roku 2012 do ponad 87 221 mln zł w roku 2016 (wzrost o ponad 35%). Wartość wydatków majątkowych z kolei kształtowała się naprzemiennie, przy czym najwyższą ich wartość odnotowano w roku 2014 (ponad 15 454 mln zł), a najniższą w ostatnim objętym badaniem, w którym po spadku o ponad 3535 mln zł wyniosły ponad 10 953 mln zł.



**Rysunek 2. Struktura wydatków gmin w latach 2012-2016**

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

Dominującą grupę wydatków jednostek samorządu terytorialnego stanowią wydatki bieżące, których udział w latach 2012-2015 kształtował się na względnie stałym poziomie oscylującym wokół 82-83%. W ostatnim roku objętym analizą na skutek 22-procentowego wzrostu wydatków bieżących (z 71 455 mln zł do 87 221,5 mln zł) przy równoczesnym spadku wydatków majątkowych o 24% (z 14 489 mln zł do 10 953,5 mln zł) zwiększył się udział wydatków bieżących do niemalże 89%. Wydatki majątkowe stanowiły wówczas nieco ponad 11%, a ich największy udział odnotowano w latach 2012 i 2014, bowiem stanowiły wtedy ponad 18% ogółu wydatków gmin.

### **Analiza kosztów bieżącej działalności gmin w Polsce w latach 2012-2016**

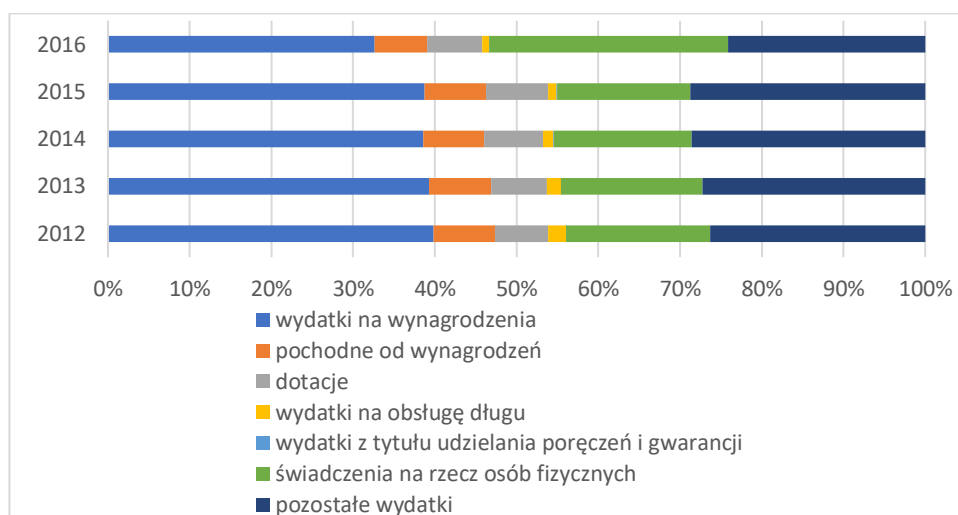
Wartość wydatków bieżących z roku na rok ulegała zwiększeniu, przy czym w latach 2012-2015 wzrost ten wynosił średnio 2-3,5 mln zł, natomiast w roku 2016 w stosunku do poprzedniego ich poziom zwiększył się aż o ponad 15 766 mln zł (Tabela 1).

**Tabela 1. Poziom wydatków bieżących gmin w latach 2012-2016 [mln zł]**

	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Wydatki na wynagrodzenia	25 626,80	26 035,34	26 845,49	27 674,77	28 456,77
Pochodne od wynagrodzeń	4 828,12	5 017,36	5 182,35	5 379,25	5 572,41
Dotacje	4 192,30	4 562,59	5 004,87	5 416,54	5 927,86
Wydatki na obsługę długu	1 399,73	1 100,33	925,21	771,48	701,27
Wydatki z tytułu udzielania poręczeń i gwarancji	7,79	6,85	7,33	6,94	6,67
Świadczenia na rzecz osób fizycznych	11 308,52	11 508,88	11 768,31	11 667,46	25 545,66
Pozostałe wydatki	16 942,77	18 038,94	19 881,80	20 538,69	21 010,90
<b>Wydatki bieżące</b>	<b>64 306,04</b>	<b>66 270,30</b>	<b>69 615,36</b>	<b>71 455,14</b>	<b>87 221,54</b>

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

Mimo iż najważniejszą pozycję w kosztach bieżącej działalności samorządów jednostek samorządu terytorialnego stanowią koszty pracy, będące jedyną wymierną wielkością dotyczącą zasobów ludzkich (Rubik 2016, s. 143), to jednak w roku 2016 zupełnie inna pozycja miała decydujące znaczenie we wzroście ich łącznej wartości. Największy wpływ na tak znaczący wzrost wydatków bieżących w ostatnim analizowanym roku miało ponad dwukrotne zwiększenie wydatków związanych ze świadczeniami na rzecz osób fizycznych, wynikające z wypłaty świadczeń wychowawczych w ramach rządowego programu „Rodzina 500 plus”.



**Rysunek 3. Struktura wydatków bieżących gmin w latach 2012-2016**

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów

Jak już wcześniej wspomniano, największą grupę kosztów bieżącej działalności samorządów gminnych stanowią koszty osobowe, które identyfikowane są z kosztami ponoszonymi przez daną jednostkę w związku z pozyskaniem, a następnie utrzymaniem, wykorzystaniem oraz doskonaleniem zasobów pracy (Rubik 2012b, s. 47). Należą do nich wynagrodzenia oraz koszty narzutów na nie. W przyjętym okresie badawczym koszty czynnika ludzkiego systematycznie wzrastały, a uwzględniając skrajne lata badawcze, zwiększyły się o 3574 mln zł (z poziomu prawie 30 455 mln zł do 34 029 mln zł). Koszty wynagrodzeń wynosiły od 25 627 mln zł w pierwszym roku objętym analizą do 28 457 mln zł w ostatnim roku badawczym, natomiast pochodne od wynagrodzeń kształtowały się na poziomie odpowiednio od 4828 mln zł do 5572 mln zł, stanowiły zatem średnio 16% kosztów personalnych. Koszty wynagrodzeń w latach 2012-2015 stanowiły średnio 39-40% ogółu kosztów, natomiast udział pochodnych od wynagrodzeń wynosił około 8%. W ostatnim roku objętym badaniem znaczenie łącznych kosztów zatrudnienia zmalało do 39%, na skutek istotnego zwiększania udziału świadczeń na rzecz osób fizycznych, związanego z uruchomieniem wypłat w ramach programu „Rodzina 500 plus”. Udział dotacji na zadanie bieżące realizowane przez samorządy gminne kształtował się na względnie stałym poziomie, bowiem wahał się między 6,25% a 7,58%. Najmniejsze znaczenie miały wydatki na udzielenie poręczeń i gwarancji udzielonych przez gminy, bowiem stanowiły one zaledwie 0,01% ogółu wydatków poniesionych w poszczególnych latach okresu badawczego. Warto również dodać, że w latach 2015-2016 zmalały wydatki na obsługę długu (a porównując dwa skrajne lata badawcze, było to aż dwukrotne zmniejszenie), co z pewnością wynikało ze zmiany zasad kształtowania poziomu zadłużania jednostek samorządowych i wprowadzenia indywidualnego wskaźnika zadłużenia, który wymusił z kolei wprowadzenie większej dyscypliny wydatkowej.

## Podsumowanie

Podsumowując powyższe rozważania, warto zauważyć, że funkcjonowanie administracji publicznej jest specyficznym sektorem gospodarki, gdyż (Długosz 2003, s. 235):

- Nie istnieje konkurencja, więc nie ma mechanizmów wymuszających redukcję kosztów i działania w celu osiągnięcia efektywności.
- Nie istnieje konkurencja, więc nie ma mechanizmów wymuszających redukcję kosztów i działania w celu osiągnięcia efektywności.
- Cele poszczególnych instytucji są często niemierzalne, dlatego trudno stwierdzić, czy działają one efektywnie.
- Możliwości finansowe poszczególnych instytucji są zależne od stanu finansów publicznych, a nie od jakości świadczonych usług.
- Duża część usług ma charakter niedochodowy, posiadają natomiast znaczenie społeczne i administracja musi je realizować.
- Część usług musi być dostarczana przez państwo i nie można ich poddać działaniu rynkowemu.
- Strategiczne planowanie podlega zakłóceniom przez działania polityków, grup interesu.

Rolą państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego w zarządzaniu kosztami usług publicznych jest sprawność, stabilność finansowa, działanie zgodnie z przejrzystymi procedurami, zasadami, prawem oraz prowadzenie polityki racjonalnego wydatkowania publicznych zasobów.

## Literatura

1. Adamek-Hyska D. (b.r.), *Wydatki i koszty w jednostkach sektora finansów publicznych*, [http://samorząd.infor.pl/temat\\_dnia/387516,2,Wydatki-i-koszty-w-jednostkach-sektora-finansow-publicznych.html](http://samorząd.infor.pl/temat_dnia/387516,2,Wydatki-i-koszty-w-jednostkach-sektora-finansow-publicznych.html) (dostęp: 29.12.2017).
2. Biadacz R. (2013), *Koszty jako element kalkulacji ceny na świadczone usługi*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 61, t. 2.
3. Chluska J. (2016), *Nowe wyzwania zarządzania strategicznego w podmiotach leczniczych – szpitalach*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej. Zarządzanie”, nr 23, t. 2. DOI: 10.17512/znpcz.2016.3.2.07
4. Chluska J. (2017), *Koszty w polityce rachunkowości jednostki budżetowej*, Sekcja Wydawnictw Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.
5. Chojna-Duch E. (2010), *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, LexisNexis, Warszawa.
6. Cichoń S., Padłowska A. (2016), *Zarządzanie personelem w administracji publicznej – koncepcja jakościowa*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej. Zarządzanie”, nr 24, t. 1. DOI: 10.17512/znpcz.2016.4.1.20
7. Długosz D. (2003), *Kadry w administracji publicznej*, [w:] Hausner J. (red.), *Administracja publiczna*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
8. Dylewski M., Filipiak B. (2005), *Usługi publiczne*, [w:] Flejterski S., Panasiuk A., Perenc J., Rosa G. (red.), *Współczesna ekonomika usług*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
9. Filipiak-Dylewska B. (2002), *Procedury budowy strategii finansowania zadań własnych gminy*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.



10. Jaruga A.A., Nowak W.A., Szychta A. (2002), *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*, Wydawnictwo SWSPiZ Absolwent, Łódź.
11. Kosek-Wojnar M., Surówka K. (2007), *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
12. Kronberger-Sokołowska E., Zdunkiewicz J., Cieślak R. (2012), *Jednostki samorządu terytorialnego jako beneficjenci środków europejskich*, Wolters Kluwer, Warszawa.
13. Kuc B.R. (2010), *Menedżer w administracji publicznej. Jak zarządzać ryzykiem?*, [w:] Kieżun W., Ciborowski L., Wolejszo J. (red.), *Public Management 2010. Prakseologiczne aspekty zarządzania we współczesnych organizacjach publicznych*, t. 2, Wydawnictwo AON, Warszawa.
14. Miemiec W., Sawicka K., Miemiec M. (2013), *Prawo finansów publicznych sektora samorządowego*, Wolters Kluwer, Warszawa.
15. Nita B. (2008), *Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem*, Wolters Kluwer, Kraków.
16. Osiałyński J. (2006), *Finanse publiczne. Ekonomia i polityka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
17. Owsiak S. (2002), *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
18. Rubik J. (2003), *Relacje między rachunkiem kosztów, rachunkowością zarządczą, zarządzaniem kosztami i controllingiem kosztów*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 13(69).
19. Rubik J. (2012a), *Koszty i przychody w prawie bilansowym i podatkowym a wynik finansowy przedsiębiorstwa – studium przypadku*, [w:] Wielgórka D., Tylec A. (red.), *Wybrane zagadnienia zarządzania w przedsiębiorstwach*, Sekcja Wydawnictw Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.
20. Rubik J. (2012b), *Optymalizacja kosztów pracy*, [w:] Chluska J. (red.), *Zarządzanie kosztami przedsiębiorstwa w warunkach globalizacji*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.
21. Rubik J. (2016), *Raportowanie CSR w obszarze kapitału ludzkiego*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej. Zarządzanie”, nr 23, t. 2. DOI: 10.17512/znpcz.2016.3.2.04
22. Rudowicz E. (2010), *Budżet jednostki samorządu terytorialnego i procedura jego uchwalenia*, [w:] Podstawka M. (red.), *Finanse*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
23. Rybicka K. (2008), *Koszty uzyskania przychodów w ujęciu podatkowym i bilansowym i ich wpływ na wynik finansowy*, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa.
24. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. 1994 nr 121 poz. 591, z późn. zm.).
25. Wańkowicz W. (2004), *Wskaźniki realizacji usług publicznych*, Wydawnictwo Małopolskiej Szkoły Administracji Publicznej Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
26. Winiarska K., Kaczurak-Kozak M. (2013), *Rachunkowość budżetowa*, Wolters Kluwer, Warszawa.

## PUBLIC SERVICE COST MANAGEMENT IN PUBLIC ADMINISTRATION

**Abstract:** The citizen is the most important management link in public administration. The state and its organs should create conditions conducive to improving the quality of life of society while the local government should be focused on satisfying the needs of local communities. All these activities generate costs. Public expenditures are usually made in a deliberate and economical way enabling timely implementation of tasks in accordance with relevant rules. The aim of the article is to present the essence of costs of public services, to indicate the basic conditions related to cost management in public administration, as well as to present the essence of public expenditure, their level and structure on the example of a local municipal government in 2012-2016. Another aim is to present an analysis of the costs of the current municipal activities in Poland in the selected research period.

**Keywords:** management, costs of public services, public administration, municipal government