

Wyzwania współczesnego zarządzania przedsiębiorstwem

Wyzwania współczesnego zarządzania przedsiębiorstwem

pod redakcją
Renaty Lisowskiej i Anastazji Jędrzejewskiej

SIZ

wydawnictwo

ŁÓDŹ 2018

Renata Lisowska
Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Przedsiębiorczości i Polityki Przemysłowej
90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26
e-mail: kpipp.wz@uni.lodz.pl
Anastazja Jędrzejewska
Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości
90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26

Recenzja naukowa
Sławomir Jędrzejewski, Renata Lisowska, Andriy Pekhnyk,
Jarosław Ropęga, Dorota Starzyńska, Katarzyna Szymańska

Projekt typograficzny, skład i łamanie
Mateusz Poradecki

Redakcja językowo-stylistyczna i techniczna
Monika Poradecka

© Copyright by the Authors
© Copyright for this edition by Wydawnictwo SIZ, Łódź 2018
Pewne prawa zastrzeżone
Opracowanie opublikowane na licencji No Derivative Works (ND)
Zezwala się na kopiowanie, dystrybucję, wyświetlanie tylko dokładnych
(dosłownych) kopii dzieła, niedozwolone jest jego zmienianie i tworzenie
na jego bazie pochodnych

Wydanie II poszerzone
ISBN 978-83-65766-21-2

Wydawnictwo SIZ
ul. Matejki 22/26, pok. 117
90-237 Łódź
tel.: 42 635 47 91
e-mail: biuro@wydawnictwosiz.pl

Spis treści

Wstęp	7
-------------	---

Część I

Przedsiębiorczość w zarządzaniu

Karina Skrabulska Przedsiębiorczość jako styl życia na przykładzie pokolenia Z	11
Anastazja Jędrzejewska Historia przemysłu na ziemiach polskich – aspekt zarządzania i sprawozdawczości finansowej	21
Jarosław Gumienny Finansowanie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw. Przegląd badań	33
Edyta Guderska, Bożena Czerkawska Teoria kosztów transakcyjnych a realizacja projektów finansowanych z środków unijnych w firmie produkcyjnej	47
Anna Piotrowska Rola kultury organizacyjnej w kontekście zarządzania przedsiębiorstwem ..	59
Klaudia Powęska, Joanna Wnęk, Klaudia Wołoszyn Próba weryfikacji skuteczności predykcji bankructwa za pomocą modeli analizy dyskryminacyjnej na podstawie spółki akcyjnej Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej Zapel	73
Klaudia Powęska, Joanna Wnęk, Klaudia Wołoszyn Ocena wiarygodności diagnostycznej wybranych modeli dyskryminacyjnych na podstawie przedsiębiorstwa Tasta Armatura Sp. z o.o.	85

Część II

Determinanty rozwoju przedsiębiorstw w otoczeniu globalnym

Jagoda Ochocka, Karolina Zbawińska Storytelling as a tool for brand building	99
Iga Trocka Compensation system as a way to retain employees, improve job performance and satisfaction in enterprises	109

Maria Karpiak	
Territorial communities' development on the foundations of creative economy	119
Bartłomiej Lisowski	
Innovations in modern industry	131
Lyubomyr Sozanskyy	
Transformation of Poland Industry Structure: Experience for Ukraine	141
Svitlana Ishchuk	
Industry of Ukraine and EU Member States: Comparative Evaluation	163
Iga Trocka, Patrycja Chojnacka	
Learning Evaluation Model of D. Kirkpatrick and its variations	175

Część III

Rachunkowość i jej zastosowanie w zarządzaniu przedsiębiorstwem

Justyna Pietrasiak	
Elastyczność rachunkowości i jej wykorzystanie w podmiotach handlowych, leczniczych i hotelowo-gastronomicznych	189
Paulina Kuzaj	
Formy ewidencji księgowych mikroprzedsiębiorstw a ich wartość informacyjna	199
Monika Serwach	
Sprawozdania finansowe spółdzielni i wspólnot mieszkaniowych – obowiązki ustawowe a praktyka gospodarcza	211
Sylwia Zrobek	
Potrzeby informacyjne a założenie kontynuacji działalności	225
Karolina Jędraszek	
Rachunkowość międzynarodowa – modele rachunkowości na świecie	235
Ewa Bartnicka, Adrianna Jaśkowiak	
Funkcje i klasyfikacja wynagrodzeń oraz ich istota w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa	247
Justyna Filipińska	
Źródła finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw w Polsce i regionie łódzkim	257
Katarzyna Wrzeszczyńska	
Źródła finansowania inwestycji na przykładzie gminy Stryków	271

Wstęp

W polskiej gospodarce wciąż wzrasta zainteresowanie prowadzeniem własnej działalności gospodarczej. Szczególnie widać to wśród ludzi młodych, dla których pragnienie wykorzystania okazji zaistnienia na rynku jest często silniejsze niż strach przed ryzykiem związanym z jej prowadzeniem. Szukanie optymalnych rozwiązań, ciągły rozwój, pokonywanie słabości i cierpliwość to cechy niezbędne w trakcie tworzenia i rozwijania działalności gospodarczej w każdej branży. Z czasem jednak niezbędna okazuje się również wiedza dotycząca zarządzania oraz finansów. Widoczny jest wzrost zainteresowania tą tematyką – przede wszystkim z uwagi na chęć ograniczenia ryzyka i niepewności pojawiających się w działalności. Jest to wiedza o tyle istotna, że sposób zarządzania przedsiębiorstwem ewoluje wraz z postępującym procesem globalizacji, ponieważ jednostki otwierają się na nowe rynki i starają się dostosować do nich swoją działalność.

Potrzeba poznania metod zarządzania jest tak silna również ze względu na światowe kryzysy, które odczuwane są nawet w niewielkich przedsiębiorstwach z sektora MŚP, takk licznie reprezentowanych w Polsce. W związku z tym pojawia się potrzeba szybkiej reakcji i dostosowania metod zarządzania do sytuacji panującej na rynku. Konieczne staje się przy tym pozyskanie jasnych, rzetelnych, a także dostosowanych do danej jednostki i jej działalności informacji o rentowności i sytuacji finansowej. Takich informacji dostarcza system rachunkowości. Ważne jest, aby działał on sprawnie, a generowane raporty były użyteczne w procesach zarządzania przedsiębiorstwem. Rachunkowość powinna być możliwie jak najbardziej dopasowana do wymagań osób zarządzających oraz dostarczać konkretnych informacji do podejmowania decyzji na każdym szczeblu zarządzania. Sprawne wykorzystanie przystosowanych do działalności jednostki systemów rachunkowości i zarządzania zapewnia szybką reakcję na zachodzące w gospodarcze zmiany, co znacznie ogranicza ryzyko działalności.

Celem monografii jest analiza współczesnych wyzwań dla rozwoju przedsiębiorczości w zarządzaniu przedsiębiorstwem oraz wskazanie zastosowania rachunkowości i sprawozdawczości finansowej w procesie zarządzania. Opracowanie stanowi zbiór tekstów autorstwa studentów, doktorantów i pracowników naukowych Uniwersytetu Łódzkiego, Politechniki Łódzkiej i Instytutu Badań Regionalnych im. M.I. Doliszniego NAN Ukrainy. Genezą jego powstania była chęć poszerzania wiedzy zdobywanej w ramach studiów, niezwykle

przydatnej w późniejszej karierze zawodowej, ale również potrzeba szerszego spojrzenia na problemy związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w Polsce i na świecie.

Niniejsze opracowanie zostało podzielone na trzy części. Pierwsza z nich odnosi się głównie do problematyki dotyczącej przedsiębiorczości i jej ewolucji. Zawarto w niej szczegółową analizę przedsiębiorczości przydatną podczas rozpoczynania działalności gospodarczej, a także wskazano możliwości finansowania nowo powstałego przedsiębiorstwa. Dokonano również charakterystyki intencji i postaw przedsiębiorczych ludzi młodych.

Rozważania zawarte w części drugiej zostały w całości przedstawione w języku angielskim. Dotyczą one problemów współczesnego zarządzania przedsiębiorstwem w ujęciu globalnym – od budowania marki, przez zagadnienia związane z wynagradzaniem pracowników, do możliwości wdrożenia polskich doświadczeń poza granicami naszego kraju. Rozważania przybliżają Czytelnikowi podstawowe pojęcia i definicje innowacji w przedsiębiorstwie oraz wskazują charakterystyki gospodarki kreatywnej.

Ostatnia część monografii przybliży tematykę stosowania rachunkowości i jej produktu – sprawozdania finansowego – w różnych podmiotach gospodarczych, co pozwala lepiej zrozumieć jej genezę oraz wpływ na proces zarządzania przedsiębiorstwem. Rozważania zawarte w tej części wskazują na elastyczność rachunkowości oraz możliwość jej zastosowania w podmiotach działających w różnych branżach i będących w różnych sytuacjach finansowych. Umożliwia ona Czytelnikowi poznanie tej tematyki w ujęciu międzynarodowym, dzięki uzupełnieniu analiz o tekst dotyczący standardów stosowanych na świecie.

Ze względu na tak szeroki zakres tematyczny monografia może być przydatna niemal na wszystkich szczeblach zarządzania przedsiębiorstwem, w specyficznych jednostkach gospodarczych i szczególnych sytuacjach. Może stanowić cenne źródło informacji dla osób zainteresowanych tą tematyką.

*Renata Lisowska
Anastazja Jędrzejewska*

Część I

Przedsiębiorczość w zarządzaniu



Karina Skrabulska

Doktorantka Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Przedsiębiorczość jako styl życia na przykładzie pokolenia Z

Wprowadzenie

Współczesny świat gospodarczy to wyjątkowo skomplikowany i złożony mechanizm, jednak jego otwartość daje wiele możliwości realizacji nowych przedsięwzięć podejmowanych w celach zarobkowych. Jedne z kluczowych narzędzi wykorzystywanych w biznesie w XXI wieku to internet oraz media społecznościowe. Nowoczesne podejście do prowadzenia biznesu wymaga dzisiaj od każdej przedsiębiorczej osoby nowego spojrzenia na własną działalność. Młode pokolenie patrzy na nią z perspektywy łączenia pracy z utrzymaniem wysokiego poziomu życia pozazawodowego. W ten oto sposób młodzi ludzie, dla których prowadzenie bloga czy kanału na YouTube było pasją, przekształcili ją w pomysł na biznes, z którego czerpią zyski. Celem niniejszego opracowania jest analiza zjawiska popularnego zwłaszcza wśród ludzi młodych (w wieku 16–30 lat), jakim jest rozwój – z wykorzystaniem mediów społecznościowych – przedsiębiorczości jako stylu życia.

1. Przedsiębiorczość jako styl życia

Przedsiębiorczość to pojęcie coraz częściej pojawiające się w dyskusjach naukowych, publicznych, jak również w rozmowach potocznych. Jest przedmiotem zainteresowania wielu dyscyplin naukowych, na przykład zarządzania, ekonomii, socjologii oraz psychologii. Powszechne są dysputy dotyczące roli przedsiębiorczości w rozwoju gospodarczym, a także kształtowaniu kultury przedsiębiorczej wśród społeczeństwa.

Mówiąc o zjawisku przedsiębiorczości, należy liczyć się z jej dużą różnorodnością i wieloma odmianami. Przedsiębiorcy, rozpoznając i korzystając z szans pojawiających się w różnorodnych kontekstach oraz na zróżnicowanych rynkach, decydują się na rozmaite ścieżki prowadzące do osiągnięcia wytyczonego celu biznesowego.

W ostatnim czasie w centrum zainteresowania znajduje się przedsiębiorczość jako styl życia. Mamy z nią do czynienia w sytuacji, gdy nadrzędnym celem prowadzenia działalności gospodarczej nie jest maksymalizacja zysku, a możliwość realizacji własnych pasji. Kluczowe jest także prowadzenie biznesu w zgodzie z własnym stylem życia, a także możliwość wyboru miejsca wykonywanej pracy¹. Zapewnia to łączenie działalności biznesowej z możliwością realizacji zainteresowań, przy zachowaniu swobody czasowej.

Należy zaznaczyć, że przedsiębiorca działający w ramach przedsiębiorczości jako stylu życia bardzo często świadomie ogranicza skalę rozwoju firmy, tak aby nie zdominowała ona strefy jego życia osobistego czy zainteresowań. Naukowcy zdefiniowali przedsiębiorców działających w ramach tego rodzaju przedsiębiorczości jako osoby fizyczne, które są właścicielami i prowadzą działalność gospodarczą ściśle powiązaną z ich osobistymi przekonaniem, wartościami, zainteresowaniami i pasjami². Ważne jest przy tym zapewnienie równowagi między życiem prywatnym a zawodowym. Takie ograniczenie prowadzi wielokrotnie do niewykorzystania możliwości oraz szans, jakie pojawiają się na rynku. Przedsiębiorca działający w ramach przedsiębiorczości jako stylu życia bardzo często decyduje się na prowadzenie działalności w skali mikro. Są to najczęściej przedsiębiorstwa jednoosobowe, w których przedsiębiorca odpowiada za wszystkie etapy powstawania dzieła, usługi, bez konieczności zatrudniania innych specjalistów.

Prezentowane podejście ma swoje zalety i wady. Z jednej strony jest to nieograniczony wpływ na kształt finalnego produktu, całkowita możliwość realizacji własnych pomysłów i wizji. Istotną kwestią jest również samodzielność przy wyborze projektów, zleceń lub też możliwość inicjowania współpracy z wybranymi firmami. Jednoosobowa działalność to także możliwość decydowania o ilości czasu oraz porze dnia poświęconej na pracę. Patrząc z innej perspektywy, jest to również pełna odpowiedzialność, a także konieczność poszerzania własnych kompetencji, aby w konsekwencji odbiorcy dostali możliwie jak najlepszy produkt finalny. Każdy produkt, usługa to osobiste dzieło wytwórcy, a nie firmy, w której powstało. Odbiorcy, oglądając dzieło, przypisują je do osoby pomysłodawcy. Każdy sukces to osobisty powód do dumy dla twórcy, a każda porażka to jego osobiste niepowodzenie.

Rozważając przedsiębiorczość jako styl życia, można zauważyć wady i zalety łączenia pasji z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Dla tego rodzaju przedsiębior-

1 J. Cieślak, *Przedsiębiorczość, polityka, rozwój*, Wydawnictwo Akademickie SEDNO, Warszawa 2014, s. 59.

2 *Global Entrepreneurship Monitor 2004 Executive Report*, Babson College, Ewing Marion Kauffman Foundation, London Business School, Wellesley-Kansas City-London 2005, s. 12.

ców charakterystyczne jest spontaniczne zarządzanie firmą, bez sprecyzowanych planów rozwoju, a także bez określonych celów długo- i krótkookresowych. Dla właścicieli głównym kryterium działalności jest aktywność w zgodzie z własnymi zainteresowaniami, dlatego często angażują się w projekty o niskiej rentowności. Zazwyczaj nie korzystają oni z zewnętrznej pomocy specjalistów, a w prowadzonej działalności ograniczają się do własnych umiejętności. Wielokrotnie pasja jest na tyle indywidualna oraz unikatowa, że istnieje problem ze znalezieniem specjalistów podzielających ten sam pomysł na życie, którzy mogliby pomóc w rozwoju przedsiębiorstwa. Właścicielom takich firm nie zależy na wzroście skali działalności, na pełnym wykorzystaniu potencjału lub szansy płynącej z otoczenia. Rozważając zalety prowadzenia przedsiębiorstwa w zgodzie ze stylem życia, z pewnością należy wyróżnić duże doświadczenie oraz wysoki profesjonalizm oferowanych usług czy produktów. Możliwość realizacji hobby jest czynnikiem napędzającym do działania, a tym samym firma prowadzona jest z pasją.

2. Pokolenie Z: pasja + internet = biznes

W ciągu ostatnich piętnastu lat internet stał się ogólnodostępnym systemem powiązań między komputerami na całym świecie. Nieograniczony oraz szybki dostęp do informacji z całego świata sprawił, że dominuje on na tle tradycyjnych mediów, jakimi są prasa, radio i telewizja. Każdego dnia z internetu korzysta blisko trzy miliardy osób. Ekspertki szacują, że w ciągu najbliższych pięciu lat liczba osób regularnie korzystających z tego medium wzrośnie dwukrotnie. Użytkownicy internetu doceniają mnogość możliwości, jakie daje. Zyskał on na znaczeniu w obszarze komunikacji, dostarczania rozrywki oraz specjalistycznej wiedzy. W wyniku zmiany zapotrzebowania, rozwoju, a także powszechności nowych technologii powstały media społecznościowe – social media.

Social media definiowane są jako środki masowego przekazu, które umożliwiają zbudowanie dialogu oraz aktywne zaangażowanie jego uczestników. Mogą być wykorzystywane w dowolnym miejscu. Wystarczy, że zainteresowany ma dostęp do internetu – dzięki temu zyskuje szerokie spektrum możliwości w kreowaniu i szerzeniu informacji bez względu na status społeczny czy też miejsce zamieszkania. Co ważne, informacja opublikowana za pośrednictwem social mediów rozpoczyna najczęściej cały proces mediowy. Może ona w początkowej fazie ulec wielokrotnej modyfikacji, następnie zostać przekazana kolejnym odbiorcom tzw. drogą wirusową lub za pomocą marketingu

szeptanego (przekazywanie treści od jednej osoby do jej znajomych, a następnie za ich pośrednictwem do kolejnych znajomych). W ten sposób informacja w zaledwie kilka godzin może obieć cały świat³.

Badanie realizowane przez Genius Megapanel pokazuje, że liczba korzystających z internetu w Polsce w wieku 7+ to około piętnaście milionów osób. Jest to spowodowane zmianą podejścia i świadomości użytkowników, a także różnicowaniem treści dostępnych w social mediach w zależności od odbiorcy.

Na rynek pracy wkracza pokolenie, dla którego pierwszym medium był internet. Są to osoby, które urodziły się w czasach, w których wykorzystanie nowoczesnych technologii oraz dostęp do internetu to główne obszary rozrywki, zdobywania wiedzy, a także spędzania wolnego czasu. Mowa o pokoleniu Z, zwanym również pokoleniem C, pokoleniem internetowym, generacją osób dorastających w świecie nowoczesnych technologii. Według różnych źródeł generacja Z to osoby urodzone po 1990 roku, których dojrzałość przypada na okres po 2000 roku. W świetle prognoz demograficznych do roku 2020 pokolenie Z będzie stanowić blisko 40% populacji w Europie⁴.

Przedstawiając pokolenie Z, znacznie łatwiej opisać je za pomocą cech, postaw, wartości czy stylu życia, niż poszukiwać wspólnej dla nich ramy wiekowej. Dużo istotniejsze jest więc ukazanie aspektu behawioralnego niż demograficznego. Są to osoby, które żyją w „innej rzeczywistości”. Wykorzystywanie technologii, mediów cyfrowych jest dla nich standardem. Najbardziej wyrazistą cechą młodych ludzi w obecnych czasach jest otwartość na nowe technologie, które przyjmowane są jako naturalny element środowiska, w którym wzrastali i w którym żyją obecnie⁵. Mowa o osobach traktujących internet jako medium, które towarzyszy im na wszystkich etapach życia. Przedstawiciel pokolenia Z nie zna świata bez internetu i bardzo często nie potrafi sobie wyobrazić innego sposobu funkcjonowania.

Należy zauważyć, że cechą charakterystyczną dla tej grupy jest przedsiębiorczość. Jak pokazują wyniki badania przeprowadzonego przez Gallup and Operation HOPE na grupie amerykańskich uczniów w wieku 5–12 lat, około 42% młodzieży biorącej udział w badaniu deklaruje chęć założenia własnej działalności gospodarczej⁶. Są to osoby, które w przyszłości chcą mieć wpływ na kształt

3 K. Fabjaniak-Czerniak, *Internetowe media społecznościowe jako narzędzie public relations*, [w:] K. Kubiak (red.), *Zarządzanie w sytuacjach kryzysowych niepewności*, Wyższa Szkoła Promocji, Warszawa 2012, s. 184.

4 K. Borawska-Kalbarczyk, „Pokolenie C” w roli studentów – uczenie się w pułapce klikania?, www.ktime.up.krakow.pl/symp2013/referaty_2013_10/borawska.pdf (dostęp: 12.02.2018).

5 T. Holton, B. Fraser, *Generation Z and Technology Constructing Tomorrow's Boundary Spanners*, DRDC – Toronto Research Centre, Toronto 2015, s. 20.

6 *Gallup and Operation Hope*, Gallup and Operation HOPE Partnership Issue Results for the 2013 Gallup-HOPE Index, Los Angeles 2014.

otaczającej ich rzeczywistości. Pokolenie Z to grupa młodych, świadomych osób, które wiedzą, że działalność gospodarcza jest taką samą ścieżką rozwoju jak praca na etacie⁷. Szczególne znaczenie dla młodych osób ma edukacja oraz łatwy dostęp do wiedzy. Generacja Z składa się z indywidualistów o wysokim poziomie kreatywności, osób ceniących samorozwój oraz niezależność. Jest to pokolenie nastawione na szybkie zdobywanie wiedzy i informacji – z wykorzystaniem internetu. Medium to służy im także do zawierania nowych znajomości. Dzięki funkcjonalności mediów społecznościowych młodzi ludzie potrafią stworzyć w krótkim czasie bogatą bazę kontaktów, która w przyszłości może zaprocentować w ramach networkingu. Często osoby te mają wielu znajomych z odległych krańców świata, bo w sieci bariery w postaci odległości nie istnieją. Dodatkowo generacja Z, chętniej od innych pokoleń, wdaje się w dyskusje w wirtualnym świecie. Jej przedstawiciele cechuje otwartość i bezpośredniość. Ich słabą stroną jest natomiast trudność w nawiązywaniu bezpośrednich kontaktów, a także funkcjonowanie w miejscach bez dostępu do internetu.

3. Wybrane zawody XXI wieku w kontekście przedsiębiorczości jako stylu życia

Szukając pomysłu na łączenie pracy z życiem osobistym, przedstawiciele pokolenia Z bardzo często decydują się na uruchomienie własnej działalności w środowisku, które znają najlepiej – internecie. Pokolenie to opisywane jest za pomocą trzech cech: skomputeryzowani, podłączeni oraz ciągle klikający⁸. Istotą przedsiębiorczości jako stylu życia jest prowadzenie przedsiębiorstwa, którego działalność wynika z przeniesienia pasji na płaszczyznę biznesową. Nie jest to wykonywanie pracy w ogólnym tego słowa znaczeniu – jest to możliwość realizacji własnej pasji przy jednoczesnym czerpaniu zysków. Przedsiębiorca dzieli się swoimi zainteresowaniami z innymi, którzy akurat poszukują wiedzy, rozrywki w tym obszarze. Jest to dawanie tego, czego akurat odbiorcy potrzebują, co zaspokoi ich zachcianki, ułatwi im funkcjonowanie na różnych płaszczyznach życia. Kiedy odbiorcy otrzymają na przykład wiedzę, rozrywkę itp. i poczują, że nie zostali w żaden sposób oszukani czy wykorzystani,

7 M. Kosała, A. Pichur, *Analiza działań przedsiębiorczych i postrzeganie prowadzenia działalności gospodarczej przez młode pokolenie – wybrane aspekty*, „Przedsiębiorczość – Edukacja” 2008, nr 4, s. 347.

8 R. Apuzzo, *Transparency: what the millennial generation expects*, www.randyapuzzo.com/blog/business/marketing-with-transparency-what-the-millennial-generation-expects (dostęp: 15.02.2018).

będą pożąдали więcej wartości tego typu, a swoimi doświadczeniami, opiniami i wiedzą na ich temat bez wątpienia podzielą się z innymi. Konsekwencją tego jest rozwój społeczności internetowej, posiadanie odbiorców, zyskanie lojalnej grupy subskrybentów.

Przedsiębiorcy typu *lifestyle entrepreneur* czerpią zyski z prowadzenia działalności w sieci. Nie posiadają oni fizycznej lokalizacji w postaci siedziby firmy. Aby prowadzić własną działalność gospodarczą, wystarczy laptop, kamera, aparat oraz połączenie z internetem. Dla tej grupy przedsiębiorców internet to nieograniczona baza klientów – odbiorców prezentowanych treści⁹. Wraz z pokoleniem Z pojawiły się nowe, alternatywne formy pracy w postaci własnej działalności biznesowej w internecie. Jest to połączenie kluczowych umiejętności w środowisku, w którym najlepiej odnajduje się pokolenie internetowe. Wśród popularnych zawodów XXI wieku, w których dominują osoby z pokolenia Z, można wyróżnić influencerów, a wśród nich: blogerów, youtuberów, gamerów, właścicieli popularnych kont na Instagramie oraz Snapchacie.

Influencerem w skrócie można nazwać osobę mającą możliwość wpływu na decyzje czy opinie innych ludzi w świecie mediów społecznościowych. W znacznie szerszym kontekście influencer to już nie tylko osoba potrafiąca wpłynąć na decyzje, ale także potrafiąca budować i utrzymać relacje z masowymi odbiorcami, którzy bardzo silnie utożsamiają się z nią. Influencerzy wyrażonym przez siebie zdaniem potrafią umiejętnie wpływać na skupioną wokół swojej osoby społeczność. Synonimy określające działalność takiej osoby to przywódca bądź lider opinii. Influencer w swojej pracy wykorzystuje takie media, jak blog, kanał na YouTube, konto na Snapchacie, Instagramie lub w innym medium społecznościowym. Zasięg wpływu influencera mierzony jest w liczbie obserwujących, subskrypcji, a także wyświetleń. Jego podstawowym zadaniem jest publikacja treści oraz aktywność w wirtualnym świecie, a także wpływ na opinie odbiorców w sieci. To właśnie tam buduje swoją markę oraz gromadzi społeczność utożsamiającą się z jego osobą lub prezentowanymi treściami. Wpływowy lider powinien na bieżąco śledzić nowości z branży, obserwować działalność opiniotwórców z innych krajów, a ponadto chętnie dzielić się swoimi wrażeniami, wiedzą czy doświadczeniem. Kluczowe jest także aktywne uczestnictwo w branżowych konferencjach i spotkaniach, na przykład w Blog Forum Gdańsk, MeetUp¹⁰.

Wśród influencerów wyróżnić można opiniotwórców, którzy wykorzystują narzędzie, jakim jest blog. Bloger to osoba, która prowadzi wirtualny

9 M. Stawska, *Przedsiębiorczość stylu życia*, www.magdastawska.innpoland.pl (dostęp: 15.02.2018).

10 www.whitepress.pl/baza-wiedzy/275/kim-jest-influencer-po-zasiegach-i-charyzmie-ich-poznacie (dostęp: 17.02.2018).

dziennik – rodzaj strony internetowej, w obrębie której gromadzi odbiorców. Wszelkie działania są zaplanowane, a treści publikowane w regularnych odstępach czasu.

Innym narzędziem wykorzystywanym do publikacji treści przez influencerów jest platforma YouTube. Twórców wykorzystujących ten kanał społecznościowy potocznie nazywa się vlogerami, youtuberami. Coraz częściej społeczności budowane są w oparciu o konto na Instagramie lub aplikację Snapchat. Influencer to przede wszystkim osobowość lidera. Składają się na nią określone poglądy, wiedza, opinie, którymi dzieli się ze swoimi obserwatorami.

4. Skąd influencerzy czerpią zyski?

Jeszcze do niedawna nikt nie przypuszczał, że nagrywanie filmików, przygotowanie wpisów w wirtualnym dzienniku lub dzielenie się z obserwatorami wrażeniami ze zdobywania kolejnych poziomów w grze może stać się pomysłem na biznes. Influencerzy nie tylko mają ogromny wpływ na kształtowanie gustów, opinii publicznej, ale przede wszystkim z tego tytułu mogą czerpać zyski. Ich zadaniem jest zbudowanie społeczności wokół prezentowanych treści. Jednym z podstawowych kryteriów wpływających na wysokość zysków jest wielkość zbudowanej społeczności – lojalnych obserwatorów. Jest ona najczęściej mierzona w liczbie subskrypcji. Kolejnym istotnym kryterium jest liczba odsłon filmiku, wejść na profil lub wywołanych interakcji, na przykład w postaci pozostawienia komentarza.

Fachowcy z branży mediów społecznościowych mają świadomość, że część internetowych twórców przyciąga bardziej niż reklama w telewizji czy prasie. Im większa rozpoznawalność, im bardziej spójny wizerunek w sieci, tym częściej influencer może liczyć na propozycje reklamowe ze strony dużych przedsiębiorstw. Współpraca ma na celu promowanie konkretnej marki. Influencerzy czerpią zyski także z reklam zamieszczonych w ich wpisach, filmikach, a także z programów partnerskich na YouTube. Źródłem zarobków są także artykuły sponsorowane dotyczące konkretnych produktów, usług bądź miejsc, testy produktów lub ich recenzje. Te ostatnie są zresztą najchętniej wybierane przez twórców formami współpracy. Aby zarabiać, kluczowe jest regularne tworzenie treści. Dlatego od twórców wymagana jest kreatywność i pracowitość. Zarobki influencerów nie są bezpośrednio ujawniane, mają na to wpływ podpisane przez nich klauzule poufności z reklamodawcami. O tym, że jest to dochodowe zajęcie, świadczą przykłady młodych ludzi, którzy zdecydowali się na porzucenie pracy w korporacji i uruchomienie własnego kana-

łu na YouTube prezentującego treści zgodne z ich zainteresowaniami. Dziś te osoby znane są pod nazwą kanału na YouTube jako: Kotlet.tv lub Szusz¹¹. Do grona największych pod względem liczby subskrypcji polskich twórców na platformie YouTube można zaliczyć SA Wardęgę, Blowka, reZigiusza. Liczba subskrybentów w przypadku każdego kanału przekracza trzy miliony widzów. Wśród kanałów charakteryzujących się najwyższą dynamiką wzrostu nowych subskrybentów znajdują się: Fit lovers, Blowek, Planeta Faktów¹². Przyglądając się bliżej ich twórcom, można zauważyć jeden element wspólny – są to ludzie w wieku 20–30 lat. Podobnie jest wśród właścicieli blogów: blisko 42% blogerów to osoby w wieku 26–35 lat, ponad 1/4 twórców stanowią osoby w wieku 20–25 lat, twórcy poniżej 20. roku życia stanowią 11%, a grupa blogerów w wieku 36+ liczy 22%¹³. Wśród influencerów popularne jest tworzenie treści w ramach następujących kategorii: moda, uroda, kulinaria, gry, technologie, podróże, lifestyle, rodzina, hobby oraz treści specjalistyczne.

Obecnie twórcy nie ograniczają się jedynie do kreowania treści w ramach mediów społecznościowych. Wykorzystując rosnącą popularność, decydują się na uruchomienie sklepów internetowych, w których można kupić koszulki, książki, kubki, biżuterię, czapki itp. Odzież oraz gadżety wyróżniają się hasłami, ilustracjami nawiązującymi do osoby twórcy. Influencerzy dywersyfikują w ten sposób źródła przychodu, a wszystkie te działania mają na celu umocnienie pozycji marki.

Podsumowanie

W dzisiejszych czasach wykorzystanie internetu w ramach przedsiębiorczości to nieodłączny element prowadzenia biznesu. Zaprezentowane w opracowaniu działania dotyczą mikroprzedsięwzięć biznesowych, ściśle powiązanych z osobami przedsiębiorców. Przedsiębiorstwa te są tworzone ze szczególnym uwzględnieniem kryterium jakości życia oraz bazują na wykorzystaniu mediów społecznościowych – w odróżnieniu od innych rodzajów działalności gospodarczej. Opisani przedsiębiorcy zarówno w życiu, jak i w biznesie uwzględniają zasadę *work life balance*. Mają na celu zapewnienie możliwości dzielenia się pracą twórczą, elastyczność w zarządzaniu potrzebami związanymi z pra-

11 J. Sobolak, *Na czym zarabiają blogerzy?*, www.biznes.onet.pl/wiadomosci/media/na-czym-zarabiaja-blogerzy/4mkyyq? (dostęp: 19.02.2018).

12 www.sotrender.com/trends/youtube/poland/201801 (dostęp: 19.02.2018).

13 *Polska Blogosfera 2016*, Blogmedia 2016, s. 6, <http://www.blog-media.pl/raport/> (dostęp: 19.02.2018).

ca, rodziną i wypełnianymi rolami społecznymi. Przedsiębiorcy zajmujący się stylem życia postrzegają swoją decyzję o założeniu firmy nie jako karierę, ale jako strategię życiową służącą samorealizacji. Istotą przedsiębiorczości jest biznes rozwijany z pasją, a nie wykonywanie pracy w powszechnym tego słowa znaczeniu – to dawanie wartości innym. Wybór osób, które prowadzą własną działalność gospodarczą w ramach przedsiębiorczości jako stylu życia, trafnie podsumowują słowa chińskiego filozofa Konfucjusza: „Wybierz pracę, którą kochasz, a nie przepracujesz ani jednego dnia więcej w Twoim życiu”.

Bibliografia

- Apuzzo R., *Transparency: what the millennial generation expects*, www.randyapuzzo.com/blog/business/marketing-with-transparency-what-the-millennial-generation-expects (dostęp: 15.02.2018).
- Borawska-Kalbarczyk K., „Pokolenie C” w roli studentów – uczenie się w pułapce klikania?, www.ktime.up.krakow.pl/symp2013/referaty_2013_10/borawska.pdf (dostęp: 12.02.2018).
- Cieślak J., *Przedsiębiorczość, polityka, rozwój*, Wydawnictwo Akademickie SEDNO, Warszawa 2014.
- Fabjaniak-Czerniak K., *Internetowe media społecznościowe jako narzędzie public relations*, [w:] K. Kubiak (red.), *Zarządzanie w sytuacjach kryzysowych niepewności*, Wyższa Szkoła Promocji, Warszawa 2012.
- Gallup and Operation Hope*, Gallup and Operation HOPE Partnership Issue Results for the 2013 Gallup-HOPE Index, Los Angeles 2014.
- Global Entrepreneurship Monitor 2004 Executive Report*, Babson College, Ewing Marion Kauffman Foundation, London Business School, Wellesley-Kansas City-London 2005.
- Holton T., Fraser B., *Generation Z and Technology Constructing Tomorrow's Boundary Spanners*, DRDC – Toronto Research Centre, Toronto 2015.
- Kosała M., Pichur A., *Analiza działań przedsiębiorczych i postrzeganie prowadzenia działalności gospodarczej przez młode pokolenie – wybrane aspekty*, „Przedsiębiorczość – Edukacja” 2008, nr 4.
- Polska Blogosfera 2016*, Blogmedia 2016, www.blog-media.pl/raport (dostęp: 19.02.2018).
- Sobolaj J., *Na czym zarabiają blogerzy?*, www.biznes.onet.pl/wiadomosci/media/na-czym-zarabiaja-blogerzy/4mkyyq? (dostęp: 19.02.2018).
- Stawska M., *Przedsiębiorczość stylu życia*, www.magdastawska.innpoland.pl (dostęp: 15.02.2018).
- www.sotrender.com/trends/youtube/poland/201801 (dostęp: 19.02.2018).
- www.whitepress.pl/baza-wiedzy/275/kim-jest-influencer-po-zasiegach-i-charyzmie-ich-poznacie (dostęp: 17.02.2018).

Streszczenie

Opracowanie ma na celu przedstawienie zjawiska przedsiębiorczości jako stylu życia pokolenia Z. Pokolenie cyfrowe (generacja Z), korzystając z różnych modeli biznesowych, które opierają się na wykorzystaniu wirtualnych i rzeczywistych sieci współpracy, zarządza własnymi przedsiębiorstwami w sieci. Przykładem takich działań jest prowadzenie bloga lub kanału w mediach społecznościowych: konta na YouTube, Instagramie, Snapchacie. Generacja Z reprezentuje otwartą postawę przy kreatywnym i innowacyjnym podejściu do biznesu. Ludzie z tego pokolenia koncentrują się na łączeniu zainteresowań, ciekawości świata ze sposobem zarabiania na życie i realizacją pasji – stają się przedsiębiorcami stylu życia.

Słowa kluczowe: przedsiębiorczość, przedsiębiorczość jako styl życia, pokolenie Z, internet, media społecznościowe

Entrepreneurship as a lifestyle on the example of the Z-generation

The article aims to present the emerging phenomenon of entrepreneurship as a lifestyle among the Z-generation. The digital generation (Z-generation) uses different business models that are based on the use of virtual and real collaborative networks to run their own businesses online. An example of such activities is a blog or social media channel: an account with YouTube, Instagram, Snapchat. Generation Z represents an open attitude with a creative and innovative approach to business. The Z-generation focuses on combining their interests, curiosity of the world with the way they earn their living and pursue their passions – they become entrepreneurs of their lifestyle.

Keywords: entrepreneurship, entrepreneurship as a lifestyle, generation Z, Internet, social media

Anastazja Jędrzejewska

Studentka Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Historia przemysłu na ziemiach polskich – aspekt zarządzania i sprawozdawczości finansowej

Wprowadzenie

Przemysł we współczesnym rozumieniu oznacza „produkcję materialną polegającą na wydobywaniu z ziemi bogactw naturalnych i wytwarzaniu produktów w sposób masowy przy użyciu urządzeń mechanicznych”¹. Jednak nie zawsze było to działalnie na tak szeroką skalę i tak zmechanizowane jak dziś. W dziejach Polski występowały też inne, uproszczone, formy przemysłu. Jedną z nich były cechy rzemieślnicze, które na ziemiach polskich zaczęły pojawiać się już w drugiej połowie XIII wieku. Przez pewien okres były one najliczniej występującymi jednostkami przemysłowymi.

Znaczące zmiany w przemyśle zaszły po okresie rozbiorów. Odmienna polityka zaborców doprowadziła do powstania wielu różnic między poszczególnymi częściami kraju. Widoczne było to również w przemyśle – jego początkach i rozwoju. Polski przemysł w tym okresie zdecydowanie wyróżniał się na tle innych krajów i dlatego stanowi obecnie ciekawe źródło badań naukowych.

Celem niniejszego opracowania jest opisanie ewolucji przemysłu na ziemiach polskich do okresu dwudziestolecia międzywojennego – w kontekście zarządzania i sprawozdawczości finansowej. Celem pomocniczym jest przedstawienie informacji wpływających z bilansów jednostek przemysłowych działających w różnych branżach i na różnych terenach Polski oraz możliwości ich wpływu na decyzje osób zarządzających danym przedsiębiorstwem.

Temat historii rachunkowości jednostek przemysłowych jest stosunkowo słabo rozpoznany. Powodem może być ograniczony dostęp do niektórych pozycji archiwalnych, które znajdują się w różnych częściach kraju i można zapoznać się z nimi tylko w danym oddziale. Przeprowadzenie badań w tym zakresie było możliwe dzięki środkom uzyskanym w ramach studenckiego grantu badawczego realizowanego na Wydziale Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego.

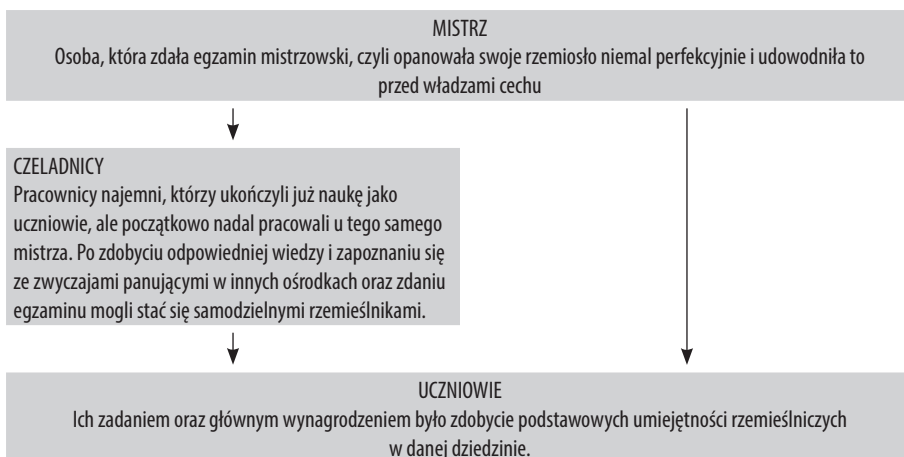
1 <https://sjp.pwn.pl/szukaj/przemys%C5%82.html> (dostęp: 9.11.2017).

1. Cechy rzemieślnicze jako pierwsze formy przemysłu

Od momentu pojawienia się na ziemiach polskich cechów ich liczba dość szybko rosła. Ludność potrzebowała rzemieślników, którzy potrafiliby wykonać przedmioty niezbędne w gospodarstwach. Rzemieślnicy funkcjonowali na stosunkowo niewielkich obszarach – najczęściej w obrębie miasta i jego najbliższej okolicy, ponieważ w większym skupisku ludności łatwiej było pozyskać klientów. Średniowieczne cechy nie zawsze skupiały rzemieślników wykonujących identyczne prace, funkcjonowały również cechy łączone, w których pracowali przedstawiciele kilku różnych zawodów. Czynnikiem łączącym były:

- terytorium, na którym działali rzemieślnicy, ponieważ do danego cechu mogli należeć tylko ci z określonego obszaru;
- rzemiosło, ponieważ do określonego cechu należeć mogły wyłącznie osoby, które zajmowały się rzemiosłem w nim wykonywanym².

Cechy posiadały jasno określoną, choć bardzo prostą, strukturę organizacyjną. Jest to również bardzo istotne i pożądane we współczesnych przedsiębiorstwach. Najważniejszą rolę odgrywał mistrz, czyli samodzielny rzemieślnik, który zarządzał produkcją w danym cechu (por. rysunek 1).



Rysunek 1. Struktura organizacyjna cechu rzemieślniczego

Źródło: opracowanie własne na podstawie P. Bogaj, *Struktura cechów rzemieślniczych w średniowieczu*, <https://prezi.com/3nq3wkywdogq/struktura-cechow-rzemieslnicznych-w-sredniowieczu/> (dostęp: 11.11.2017) oraz R.S. Sobczak, *Historia rzemiosła Włocławek*, <http://rzemioslo.q4.pl/?id=2> (dostęp: 11.11.2017).

² F. Kiryk, *Porządek cechowy w lokacyjnym Krakowie*, [w:] J. Rajman (red.), *Kraków. Studia z dziejów miasta. W 750 rocznicę lokacji*, Wydawnictwo Naukowe Akademii Pedagogicznej, Kraków 2007, s. 78.

Mimo zachowania jasno określonej struktury organizacyjnej sposób funkcjonowania cechów znacznie różnił się od tego, który był wykorzystywany w jednostkach przemysłowych w późniejszym okresie. Cechy opierały się na tradycjach i wartościach. Uczniowie i czeladnicy nierzadko stawali się członkami rodziny mistrza, dzięki dążeniu do jedności życia zawodowego i rodzinnego, co pozwalało zneutralizować panujące między nimi różnice społeczne. Czasami relacje te były trudne do pogodzenia, szczególnie w sytuacji, gdy syn mistrza zajmował się tym samym rzemiosłem³. Cechy pełniły też inne role, na przykład społeczne czy polityczne.

Rozkwit cechów nastąpił prawdopodobnie w XV wieku, o czym informuje między innymi liczba zapisów dokonanych przez Baltazara Behema w kodeksie, w którym umieścił ustawy cechowe⁴. „Rozwój cechów był wtedy tak dynamiczny, że zakładano je nawet w miasteczkach liczących poniżej pięciuset mieszkańców, o zdecydowanej przewadze ludności rolniczej”⁵, co teoretycznie ograniczało ich znaczenie. Początkowo cechy stanowiły źródło zaopatrzenia tylko dla mieszkańców danego miasta i jego okolicy. W celu ograniczenia jednostek o tym samym profilu rzemiosła na terenie określonej społeczności wprowadzono zakaz konkurencji, który pozwalał rozwijać się tylko jednej jednostce.

Warto dodać również, że „prawo cechowe nie wyrastało ze stosunków miejscowych. Było pierwotnie kalką przeniesioną z zachodu w oparciu o tamtejsze doświadczenia, warunki, tradycje”⁶. Cechy rzemieślnicze w dużej mierze przyczyniły się do rozwoju przemysłu w Polsce. Można stwierdzić, że stały się one niejako próbą dla przemysłu, co w późniejszym okresie pozwoliło uniknąć błędów, które pojawiły się w ich funkcjonowaniu, a także rozwinąć ich zalety w jednostkach prowadzących działalność na znacznie większą skalę.

Specyfika cechów oraz to, że działały na stosunkowo niewielkim obszarze, wskazuje na możliwość porównania ich ze współcześnie istniejącą formą jednoosobowej działalności gospodarczej. Pozwala to zatem wyobrazić sobie, że mistrzowie nie mieli zbyt dużych potrzeb informacyjnych dostarczanych z systemu rachunkowości. Ewentualne ewidencje przychodów i kosztów prawdopodobnie były prowadzone tylko do celów własnych i podatkowych, a przez to bardzo uproszczone. Nie było potrzeby rzetelnego zapisywania danych do ich późniejszej analizy, ponieważ cała produkcja odbywała się za wiedzą mistrza.

3 <http://rzemioslo.q4.pl/?id=2> (dostęp: 16.11.2017).

4 Zob. szerzej: http://whk.up.krakow.pl/zabytki/k_behem.html (dostęp: 2.11.2017).

5 Z.A. Skuza, *Ginące zawody w Polsce: ocalić od zapomnienia*, Wydawnictwo Muza, Warszawa 2006.

6 H. Samsonowicz, *Cechy rzemieślnicze w średniowiecznej Polsce: mity i rzeczywistość*, „Przegląd Historyczny” 1984, nr 75/3, s. 552.

2. Rozwój przemysłu w XIX wieku

W XIX wieku w Polsce funkcjonowało już wiele różnych gałęzi przemysłu – zaczynając od przemysłu ciężkiego (na przykład huty), a kończąc na przemyśle spożywczym. Niektóre z tych branż funkcjonowały tylko na danym obszarze Polski, a inne były na tyle uniwersalne, że nie miały ograniczeń w tym zakresie.

Masowe powstawanie organizacji przemysłowych spowodowało, że konieczne stało się wprowadzenie regulacji, które miały usystematyzować ich działalność. Jedną z nich było Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 7 czerwca 1927 r. o prawie przemysłowym (Dz.U. z 1927 r, Nr 53, poz. 468). Wprowadziło ono między innymi definicję przemysłu⁷, a także określiło, że „prowadzenie przemysłu jest wolne i dozwolone każdemu”⁸. Definicja przemysłu uwzględniała prawdopodobnie wszystkie działalności wykonywane przez przedsiębiorstwa. Można stwierdzić, że pojęcie to obejmowało znacznie szerszy zakres niż obecnie.

Rozwój gałęzi przemysłu na danym obszarze był uzasadniony czynnikami:

- ekonomicznymi – możliwość pozyskania materiałów niezbędnych do produkcji oraz kapitału, sprzedaży produktów, a także dostęp do rozwiniętej bazy komunikacyjnej;
- społecznymi – dostęp do wykwalifikowanej kadry zarządzającej i pracowników produkcyjnych;
- naturalnymi⁹ – możliwość pozyskania surowców niezbędnych do produkcji i bliskość wód.

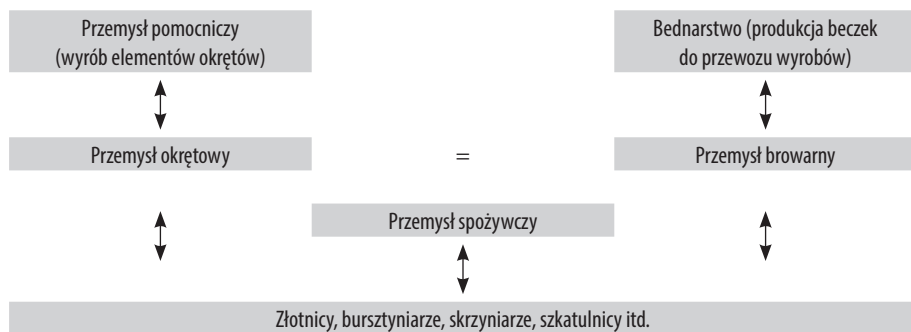
Podział niektórych gałęzi przemysłu można obserwować do dzisiaj. To, która część przemysłu będzie działała na danym obszarze, prawdopodobnie było determinowane przez kwestie naturalne, takie jak złoża naturalne, rodzaje ziem czy dostęp do wód. Kolejne jednostki były dostosowane do głównego rodzaju działalności, tworząc działalność pomocniczą. Ograniczało to przede wszystkim koszty transportu i czas potrzeby na dostarczenie niezbędnych składników. Doskonale widać to na przykładzie Gdańska na przełomie XVI i XVII wieku (por. rysunek 2). Gdańsk, jako miasto o portowym

7 Zgodnie z artykułem 1 za przemysł uważano „wszelkie zatrudnienie zarobkowe lub przedsiębiorstwo, wykonywane samoistnie i zawodowo, bez względu na to, czy jest ono wytwarzające, przetwarzające, handlowe lub usługowe”.

8 Artykuł 3 Rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 7 czerwca 1927 r. o prawie przemysłowym.

9 Istotę czynników naturalnych w przypadku przemysłu górniczego opisuje na przykład J. Jaroś, *Historia górnictwa węglowego w Zagłębiu Górnśląskim w latach 1914–1945*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Katowice–Kraków 1969, s. 12–13.

charakterze, spełniał rolę handlowego łącznika Polski z innymi państwami. Za pośrednictwem portów odbywał się eksport polskich wyrobów na zagraniczne rynki. Rozwijający się handel zagraniczny wywołał potrzebę rozpoczęcia działalności przemysłu okrętowego. Początkowo było to budownictwo okrętowe, które z czasem wymagało rozwoju innych dziedzin, jak na przykład wyrób żagli czy kotwic¹⁰. Drugą szeroko rozwiniętą gałęzią przemysłu był przemysł browarny. Ilość produkowanego alkoholu była na tyle duża, że poza zaspokojeniem potrzeb rodzimego rynku pozwalała również na eksport wyrobów poza granice Polski. Niezbędny przy tym przedsięwzięciu okazał się transport morski, a więc również związany z nim przemysł okrętowy. Organizacja dalekomorskich wypraw wywołała zaś potrzebę rozwoju miejscowego przemysłu spożywczego w celu zaopatrzenia w żywność marynarzy i ich rodzin, którzy licznie osiedlali się na tych terenach.



Rysunek 2. Zależność poszczególnych gałęzi przemysłu na przykładzie Gdańska

Źródło: opracowanie własne na podstawie M. Bogucka, *Gdańskie rzemiosło...*, s. 20.

Gdańsk jest jednym z przykładów ośrodka przemysłowego, w którym poszczególne gałęzie przemysłu idealnie się uzupełniały. Mimo późniejszych przemian gospodarczych przemysł okrętowy był wciąż kontynuowany. Jest to potwierdzeniem, że czynniki naturalne ukierunkowały społeczeństwo na określoną działalność. Natomiast ludność zamieszkująca dany obszar sprawiła, że niektóre z tych rodzajów działalności pozostały niezmienione przez dziesiątki lat.

W okresie międzywojennym można już zauważyć znaczny wzrost wymagań zarządu i innych odbiorców w stosunku do informacji finansowych zawieranych w sprawozdaniach¹¹. Przykładem może być bilans Polsko-Brytyjskiego

10 M. Bogucka, *Gdańskie rzemiosło tekstylne od XVI do połowy XVII wieku*, Zakład im. Osolińskich – Wydawnictwo, Wrocław 1956, s. 20.

11 Zob. szerzej: S. Jędrzejewski, M. Urbaszek, M. Kowalczyk, *Ewolucja systemu rachunkowości polskiej w okresie dwudziestolecia międzywojennego*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2017, s. 11–20.

Towarzystwa Okrętowego S.A.¹² za 1929 rok. Załączniki do tego bilansu zawierają: kalkulację rentowności (por. tabela 1), zestawienie kosztów postoju oraz wyszczególnienie kosztów i wpływów z poszczególnych działów działalności (np. kosztów z powodu awarii, kosztów załadowania i wyładowania, kosztów portowych, remontów i konserwacji)¹³.

Tabela 1. Przykład kalkulacji rentowności w Polsko-Brytyjskim Towarzystwie Okrętowym S.A.

Treść	221 dni	1 dzień	1 podróz
13. Koszty kanałowe	829.8.9	3,75312	52.10.11
14. Koszty załadowania i wyładowania	4416.3.2	19,98262	279.15.1
Provizje maklerów od frachtów i biletów	846.6.11	3,82962	53.12.4

Źródło: zbiory Wojewódzkiego Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1034, numer 35, j.a. 75.

Z przedstawionego wyżej fragmentu kalkulacji rentowności prezentowanego w załączeniu do bilansu wynika, że prowadzone w opisywanym przedsiębiorstwie analizy kosztów i przychodów były bardzo dokładne. Przedstawiały zarówno koszt jednostkowy, jak i koszty zagregowane. Takie dane dostarczają niemal wszystkich informacji finansowych potrzebnych do efektywnego zarządzania przedsiębiorstwem. Przychody przedsiębiorstwa również zostały podzielone na kilka grup, między innymi wpływy z frachtów i biletów pasażerskich. Odbiorcom tych informacji dostarczano pełnych danych dotyczących rentowności w kilku okresach w ciągu danego roku, co pozwalało unikać błędów w przyszłości.

Z podobną skrupulatnością prowadzono księgi rachunkowe. Poszczególne rachunki służyły jasno określonym zapisom kosztowym, co tworzyło rozbudowaną analitykę kont. Stosowano na przykład rachunek różnic kursowych (z uwagi na rozwinięte stosunki handlowe z państwami zagranicznymi), rachunek kosztów i wpływów z eksploatacji hangaru w podziale na koszty ogólne, dzierżawę, wpływy za składowanie, dozór celny, wpływy za wykonane pra-

12 „W celu rozwoju i ułatwienia eksportu towarów z Polski do Anglii, zacieśnienia stosunków handlowych z tym krajem i aby opanować część ruchu emigracyjnego, który dotąd szedł wyłącznie pod obcą banderą, założone zostało w grudniu r. 1928 z inicjatywy Rządu Polskiego Polsko-Brytyjskie Towarzystwo Okrętowe S.A. w Gdyni” (ze zbiorów Wojewódzkiego Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1034, numer 35, j.a. 8). Celem spółki było utrzymanie stałej i regularnej komunikacji między portem w Gdyni a Anglią i Francją. Założycielami były Państwowe Przedsiębiorstwo „Żegluga Polska” i towarzystwo żeglugowe „Ellerman’s Wilson Line” (ze zbiorów Wojewódzkiego Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1034, numer 3, j.a. 1).

13 Ze zbiorów Wojewódzkiego Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1034, numer 35, j.a. 54–75.

ce i odszkodowania¹⁴. Prawdopodobnie takie zapisy były niezbędną podstawą do tworzenia rozbudowanych raportów rocznych do celów zarządczych.

Większość dokumentów była wykonywana wraz z ich tłumaczeniem, co może sugerować, że dane były prezentowane w taki sposób na potrzeby towarzystwa żeglugowego „Ellerman’s Wilson Line”. Nie można jednak zapominać, że statki pływały jako polskie, strona polska miała trzy czwarte udziałów¹⁵, a zgodę na jej utworzenie wyraziła Rada Ministrów. Te informacje pozwalają stwierdzić, że dane analityczne były wykonywane jednak na potrzeby polskiego założyciela.

Rozwój przemysłu na danym obszarze przyciągał do miast pracowników, którzy wraz z rodzinami osiedlali się w pobliżu przedsiębiorstw. Rozbudowujące się miasta potrzebowały rzemieślników specjalizujących się w odmiennych częściach przemysłu, na przykład cieśli, stolarzy, złotników czy kuźnierzy¹⁶. Niezbędne okazały się też nowe miejsca zamieszkania dla wciąż powiększającej się grupy miejscowej ludności. W 1934 roku gmina miasta Gdyni, zgodnie z założeniami ustawy o rozbudowie miast, zawiązała „T.B.O. – Towarzystwo Budowy Osiedli, Spółka Akcyjna w Gdyni”¹⁷.

W przypadku tej jednostki bilans również jest rozbudowany. Dokładnie przedstawiono w nim wszystkie salda majątku oraz źródeł jego finansowania. Najobszerniejszą część stanowią rozrachunki podzielone na kilka kategorii, na przykład należności z tytułu komornego i z tytułu odbudowy. Kolejnym poziomem ewidencji były dzielnice, a następnie poszczególne nazwiska. Analityka zapasów również była rozbudowana. Przedstawiono poszczególne kategorie majątku, ich ilość, szacunkową cenę jednostkową oraz ogólną wartość danej pozycji zapasów (por. tabela 2).

Tabela 2. Fragment zestawienia posiadanych materiałów w T.B.O. S.A.

Ilość		Nazwa materiału i wymiar		Cena szacunkowa jedn.	Razem
mtr	2	grzejniki żeliwne	7 x 60	21,-	42,-
szt	14	rur kanaliz. cement.	1,- ø20	6,-	64,-
„	2	„	100 ø25	7,-	14,-
„	28	„ kamionek	28 cm ø7	3,-	84,-

Źródło: ze zbiorów Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1829, numer 23.

14 Ibidem, j.a. 2–416.

15 Ibidem, numer 3, j.a. 1.

16 M. Bogucka, *Gdańskie rzemiosło...*, s. 22.

17 Ze zbiorów Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1829, numer 1, j.a. 1–2. Przedmiot działalności spółki to między innymi: budowa osiedli, nabywanie i sprzedaż gruntów, ich techniczne przystosowanie do celów budowlanych, przemysłowych i handlowych oraz budowa domów mieszkalnych i budynków przemysłowych.

Zestawienie, którego fragment przedstawiono w tabeli 2, ma formę współczesnego arkusza inwentaryzacyjnego. Doskonale przedstawia ilość poszczególnych materiałów, umożliwia kontrolę ewentualnych braków i nadwyżek. Jednak zestawienie w takiej formie nie stanowi dobrego materiału do analizy danych. Jest zbyt obszerne i należałoby je poszeregować w ogólne kategorie i zagregować dane. Można zatem stwierdzić, że dane w tym obszarze nie służyły osobom zarządzającym jednostką do bieżącej analizy działalności. Równie dokładnie prezentowano koszty i przychody poniesione w danym okresie. Zostały one podzielone na główne kategorie, w których wymieniono na przykład:

- koszty handlowe,
- koszty administracji nieruchomości,
- koszty remontów domów,
- przychód wynikający ze sprzedaży materiałów,
- przychód wynikający ze sprzedaży opału¹⁸.

Do nich również nie zostały dodane analizy rentowności na potrzeby ustalenia strategii przedsiębiorstwa na podstawie danych historycznych pochodzących z systemu rachunkowości. Bardziej odpowiada to zestawieniu sald poszczególnych kont niż ich analizie. Mając na uwadze, że w tym okresie w przedstawionym wcześniej przedsiębiorstwie sporządzano dokładne analizy rentowności w podziale na różne kategorie, można stwierdzić, że w przypadku tego przedsiębiorstwa nie stanowiły one ważnej informacji dla osób zarządzających.

W dalszym ciągu odwołując się do czynników naturalnych, należy zaznaczyć, że ludność zamieszkująca w środkowej i wschodniej części Pomorza korzystała również z dóbr wyprodukowanych w przemyśle spożywczym na innych terenach. Znaczny rozwój przemysłu rolnego nastąpił w zachodniej Polsce. Największy udział w przemyśle rolnym, który najlepiej rozwijał się na terenie byłego zaboru pruskiego, miał przemysł cukrowniczy¹⁹. Jego powstanie na masową skalę było możliwe dzięki rozwijającemu się kolejnictwu, ponieważ transport pozwalał na nieodłączny w tej części przemysłu dowóz buraka cukrowego, który stanowił podstawowy surowiec w procesie produkcji²⁰. Produkcja w przemyśle cukrowniczym na tym terenie była zdecydowanie wyższa niż prowadzona na pozostałych obszarach Polski. Przyczyny takiego stanu należy upatrywać w czasach, gdy tereny Polski były podzielone między zaborców. „Warunki rozwoju cukrownictwa polskiego w poszczególnych

18 Ze zbiorów Archiwum Państwowego w Gdańsku, zespół 1829, numer 1.

19 S. Wykretowicz, *Przemysł cukrowniczy w zachodniej Polsce w latach 1919–1939*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Poznań 1962, s. 6–10.

20 Ibidem, s. 6.

zaborach różniły się między sobą bardzo poważnie, a mianowicie od wyraźnej protekcyjnej polityki, sprzyjającej powstawaniu cukrowni w zaborze pruskim, do zdecydowanie negatywnej polityki w zaborze austriackim. W zaborze rosyjskim natomiast rozwój cukrownictwa hamowany był w dużym stopniu przez słabo rozbudowaną sieć kolejową²¹.

Analizując sprawozdanie rachunkowe i bilans Spółki Akcyjnej Cukrowni i Rafinerji „Zbiorsk” za okres od 1 lipca 1926 do 30 czerwca 1927 roku, można zauważyć, że rzeczywiście były to jednostki z rozwiniętą działalnością. Jednym z argumentów, który to potwierdza, jest liczba składników majątku zaprezentowanych w bilansie. Cukrownia posiadała na przykład budowle fabryczne i maszyny, ale także kolejki, cegielnię i tartak. Kapitał akcyjny stanowił ponad połowę sumy bilansowej. Opisywana jednostka prowadziła działalność na stosunkowo dużą skalę, co mogło wywołać wśród osób zarządzających chęć pozyskania rzetelnych informacji, przydatnych w celu podejmowania bieżących decyzji.

Sprawozdanie nie było obszerne i zawierało tylko niezbędne informacje. Ciekawą częścią jest rachunek fabrykacji, który obejmuje wydatki i dochody dotyczące produkcji (por. tabela 3).

Tabela 3. Fragment zestawienia wydatków zaprezentowanych w rachunku Fabrykacji 1926/27 r.

		zł	gr
1	Buraki kupno 442 474 77 q. z kosztami kontraktowania, inspekcji, odbioru, przewozu i nasion buraczanych	2 401 598	88
2	Opał do kotłów	219 096	86
3	Kamień wapienny i koks	49 978	82
4	Materiały magazynowe różne	50 232	71

Źródło: ze zbiorów Archiwum Państwowego Oddział w Kaliszu, *Sprawozdanie rachunkowe i bilans Spółki Akcyjnej Cukrowni i Rafinerji „Zbiorsk” za rok operacyjny od 1 lipca 1926 r. do 30 czerwca 1927 r.*

Podział wydatków na poszczególne kategorie zaprezentowany w powyższym zestawieniu wydaje się być szczegółowy, ale obejmuje dane tylko za bieżący rok. Brak porównania z rokiem ubiegłym jest znacznym utrudnieniem odbioru. W takim przypadku rachunek fabrykacji byłby bardziej przydatny osobom zarządzającym jednostką w trakcie planowania dalszej działalności. Dochody, które zostały przedstawione w tym samym zestawieniu, obejmują cztery kategorie: cukier biały, melas, wytloki i błoto defekacyjne²². Ciekawe jest to, że koszty

21 S. Wykretowicz, *Przemysł cukrowniczy i jego rola w ekonomice Polski Ludowej*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Poznań 1967, s. 5.

22 Ze zbiorów Archiwum Państwowego Oddział w Kaliszu, *Sprawozdanie rachunkowe...*

nie zostały przedstawione w podziale na te kategorie, co znacznie obniża wartość informacyjną zestawienia, ponieważ nie pozwala obliczyć rentowności każdego z tych produktów. Wartości przedstawione w bilansie oraz rachunku zysków i strat również były ujmowane tylko w podziale rocznym, bez danych porównawczych z roku poprzedniego. Należy stwierdzić, że samo sprawozdanie rachunkowe dostarczało tylko minimalnych informacji o działalności jednostki jako całości – nie miały one dużej wartości informacyjnej dla osób zarządzających przy bieżącym zarządzaniu jednostką.

3. Podsumowanie

Przemysł w Polsce ewoluował przez setki lat. Początkowo jednostki nie podlegały tak wielu regulacjom i posiadały uproszczoną strukturę organizacyjną. Wraz z upływem czasu jednostki przemysłowe zaczęły gwałtownie się rozwijać. Wymagało to wprowadzenia uregulowań prawnych także w zakresie ich sprawozdawczości. Jednak wprowadzane regulacje nie ingerowały w wymagania osób zarządzających w stosunku do informacji zawieranych w sprawozdaniach.

Celem opracowania było opisanie ewolucji przemysłu na ziemiach polskich do okresu dwudziestolecia międzywojennego. Cel został zrealizowany dzięki analizie rzeczywistych dokumentów zgromadzonych w archiwach. W opisanych jednostkach przedstawiono zakres, w jakim generowane raporty mogły służyć celom informacyjnym osób z nich korzystających. Rachunkowość rozwijała się, a jednak informacje z niej płynące nie zawsze były w pełni wykorzystywane przy podejmowaniu bieżących decyzji dotyczących działalności jednostek. Świadczy o tym niekiedy aż nadto uproszczona forma sprawozdań. Z uwagi na ograniczenie niniejszego opracowania autorka przedstawiła tylko kilka przykładów, ale zgromadzone materiały pozwolą na dalszą analizę w tym zakresie.

Bibliografia

- Bogaj P., *Struktura cechów rzemieślniczych w średniowieczu*, <https://prezi.com/3nq3wkywdogq/struktura-cechow-rzemieslnicznych-w-sredniowieczu/> (dostęp: 11.11.2017).
- Bogucka M., *Gdańskie rzemiosło tekstylne od XVI do połowy XVII wieku*, Zakład im. Ossolińskich – Wydawnictwo, Wrocław 1956.
<http://rzemioslo.q4.pl/?id=2> (dostęp: 16.11.2017).
- <https://sjp.pwn.pl/szukaj/przemys%C5%82.html> (dostęp: 9.11.2017).

- http://whk.up.krakow.pl/zabytki/k_behem.html (dostęp: 2.11.2017).
- Jaros J., *Historia górnictwa węglowego w Zagłębiu Górnos Śląskim w latach 1914–1945*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Katowice–Kraków 1969.
- Jędrzejewski S., Urbaszek M., Kowalczyk M., *Ewolucja systemu rachunkowości polskiej w okresie dwudziestolecia międzywojennego*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2017.
- Kiryk F., *Porządek cechowy w lokacyjnym Krakowie*, [w:] J. Rajman (red.), *Kraków. Studia z dziejów miasta. W 750 rocznicę lokacji*, Wydawnictwo Naukowe Akademii Pedagogicznej, Kraków 2007.
- Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 7 czerwca 1927 r. o prawie przemysłowym (Dz.U. z 1927 r, Nr 53, poz. 468).
- Samsonowicz H., *Cechy rzemieślnicze w średniowiecznej Polsce: mity i rzeczywistość*, „Przegląd Historyczny” 1984, nr 75/3, s. 551–567.
- Skuza Z.A., *Ginące zawody w Polsce: ocalić od zapomnienia*, Wydawnictwo Muza, Warszawa 2006.
- Sobczak R.S., *Historia rzemiosła Włocławek*, <http://rzemioslo.q4.pl/?id=2> (dostęp: 11.11.2017).
- Wykrętowicz S., *Przemysł cukrowniczy i jego rola w ekonomice Polski Ludowej*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Poznań 1967.
- Wykrętowicz S., *Przemysł cukrowniczy w zachodniej Polsce w latach 1919–1939*, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Poznań 1962.
- Zbiory Wojewódzkiego Archiwum Państwowego w Gdańsku.
- Zbiory Archiwum Państwowego Oddział w Kaliszu, *Sprawozdanie rachunkowe i bilans Spółki Akcyjnej Cukrowni i Rafinerji „Zbiersk” za rok operacyjny od 1 lipca 1926 r. do 30 czerwca 1927 r.*

Streszczenie

Opracowanie ma na celu ukazanie zmian informacji generowanych przez system rachunkowości i ich wpływu na sposób zarządzania przedsiębiorstwami przemysłowymi. Analiza opiera się na polskiej literaturze dotyczącej jednostek przemysłowych oraz rzeczywistych dokumentów.

Słowa kluczowe: przemysł, historia, zarządzanie, sprawozdanie finansowe, sprawozdawczość finansowa, informacje

History of industry in Poland – aspects of management and financial reporting

The aim of the paper is to demonstrate the changes of information from accounting system and their impact for managing industrial companies. The analysis includes Polish authors' studies which present the results of research on industrial companies and real documents.

Keywords: industrial, history, management, financial statement, financial reporting, information

Jarosław Gumienny

Doktorant Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Finansowanie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw. Przegląd badań

Wprowadzenie

Mikro-, małe i średnie przedsiębiorstwa (MŚP) stanowią zdecydowaną większość wszystkich przedsiębiorstw w kraju (według danych PARP odsetek ten wynosi 99,8%), co w istotny sposób przekłada się na wzrost gospodarczy oraz zatrudnienie. MŚP, jak każda firma, niezależnie od wielkości, muszą rozwiązywać problemy swojego finansowania. Z prowadzonego monitoringu i badań wyspecjalizowanych instytucji wspierających szeroko rozumianą przedsiębiorczość, takich jak Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości (PARP), Konfederacja Lewiatan czy Europejski Program Modernizacji Polskich Firm¹ (będący wspólną inicjatywą trzech instytucji: Europejskiego Funduszu Leasingowego, Europejskiego Banku Inwestycyjnego oraz Banku Rozwoju Rady Europy), wynika, że większość przedsiębiorców finansuje realizację nowych pomysłów biznesowych ze środków własnych lub pożyczek od znajomych, przyjaciół i rodziny. Problem z dostępem do zewnętrznych źródeł finansowania dotyczy głównie osoby rozpoczynające działalność gospodarczą oraz mikro- i małe firmy.

Kreowanie i wdrażanie innowacji w przedsiębiorstwie stanowi podstawę jego rozwoju, który przejawia się w poprawie efektywności funkcjonowania, wzroście wartości i osiągnięciu lepszej pozycji wśród konkurencji. W obliczu pojawienia się w ostatnich latach nowych, innowacyjnych wręcz instrumentów finansowych, które mogą służyć finansowaniu działalności przedsiębiorstw, warto dokonać analizy tego, czy i jakim stopniu owe innowacyjne instrumenty finansowe są wykorzystywane przez przedsiębiorstwa sektora MŚP w Polsce. Ponadto za pośrednie cele niniejszego opracowania można uznać diagnozę stanu mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce oraz próbę dokonania przeglądu badań prezentujących faktyczne korzystanie przez przedsiębiorców z różnych źródeł finansowania swojej działalności, w tym także innowacyjnej.

¹ Program powstał w 2001 roku, aby wspierać polskich przedsiębiorców przez udostępnienie im, na bardzo atrakcyjnych warunkach, środków finansowanych w postaci Leasingu Europejskiego z przeznaczeniem na inwestycje w ruchomości oraz oprogramowanie i licencje.

1. Stan sektora MŚP w Polsce

Innowację w przedsiębiorstwie stanowi każda uzasadniona, korzystna zmiana w dowolnym obszarze funkcjonowania, która powstała w przedsiębiorstwie lub jego otoczeniu². Działalność innowacyjna przedsiębiorstw, obejmująca liczne prace o charakterze badawczym, technicznym, finansowym, handlowym oraz organizacyjnym, ukierunkowane na opracowanie lub wdrożenie nowych bądź znacząco ulepszonych produktów (wyrobów lub usług), procesów, metody marketingu czy metody organizacji w zakresie praktyk biznesowych³, związana jest z ponoszeniem określonych nakładów finansowych. Decyzję o realizacji przedsięwzięcia innowacyjnego powinno poprzedzać przeprowadzenie szeregu analiz, w tym dotyczących poziomu nakładów inwestycyjnych związanych z jego wdrożeniem. Wysokość środków finansowych na innowacje zależy w znacznym stopniu od typu działalności jednostki gospodarczej, specyfiki branży, w której funkcjonuje, możliwości finansowych przedsiębiorstwa oraz dostępu do konkretnych źródeł finansowania.

Celem działania każdego przedsiębiorstwa jest prowadzenie działalności gospodarczej oraz osiąganie przychodów i maksymalizacja zysków w ramach tej działalności. Aby jednak przedsiębiorstwo mogło generować stabilne przychody, musi się również rozwijać. A żeby przedsiębiorstwo mogło się rozwijać, musi – w szczególności na tak konkurencyjnym rynku – wprowadzać nowe produkty, stosować innowacyjne technologie i metody produkcji, a także poprawiać efektywność i wydajność swoich rozwiązań.

Realizacja przedsięwzięć o charakterze innowacyjnym nie jest jednak łatwa. Działania takie zwykle są bardzo kapitałochłonne oraz wymagają zapewnienia odpowiednich źródeł finansowania. Dlatego też uprzywilejowaną pozycję w takiej sytuacji mają duże, zamożne organizacje posiadające zarówno własne źródła finansowania, jak i potężne centra badawczo-rozwojowe.

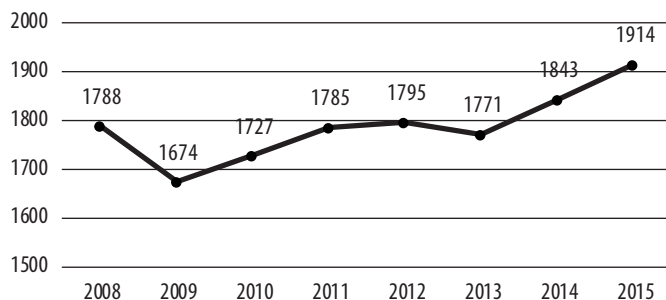
W znacznie mniej komfortowej sytuacji znajdują się małe i średnie przedsiębiorstwa (MŚP), których dotyczy przedmiotowa analiza. Przed wszystkim, z reguły, nie posiadają one zaplecza badawczo-rozwojowego oraz mają ograniczony dostęp do źródeł finansowania – zarówno kapitałem własnym, jak i obcym.

W Polsce działa 1,91 mln przedsiębiorstw. W świetle analizy danych z lat 2008–2015 wynika, że ich liczba systematycznie rośnie. W 2008 roku działało

2 I. Krawczyk-Sokołowska, *Regionalne uwarunkowania innowacyjności przedsiębiorstw*, „Zeszyty Naukowe”, nr 15, PTE, Kraków 2014, s. 1–3.

3 *Podręcznik Oslo. Zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, wydanie 3, OECD/Eurostat, MNiSW, Warszawa 2008, s. 19.

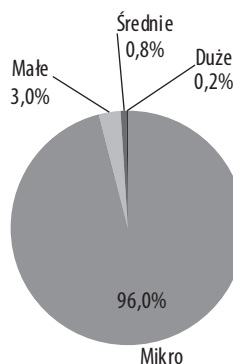
1,79 mln firm, a w 2014 roku 1,84 mln. W roku 2015 odnotowano jeden z najwyższych wzrostów liczby przedsiębiorstw w ostatnich latach – o blisko 4%⁴.



Rysunek 1. Liczba przedsiębiorstw w Polsce w latach 2008–2015 (w tys.)

Źródło: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora MSP...*, s. 17.

Sektor MŚP stanowi przeważającą większość przedsiębiorstw w Polsce – 99,8%. Najliczniejsze są oczywiście podmioty najmniejsze – 96% to mikroprzedsiębiorstwa (1,84 mln). Udział firm małych w strukturze polskich przedsiębiorstw wynosi 3% (56,7 tys.), średnich – 0,8% (15,6 tys.), a dużych – tylko 0,2% (3,4 tys.).



Rysunek 2. Struktura przedsiębiorstw w Polsce ze względu na wielkość firmy

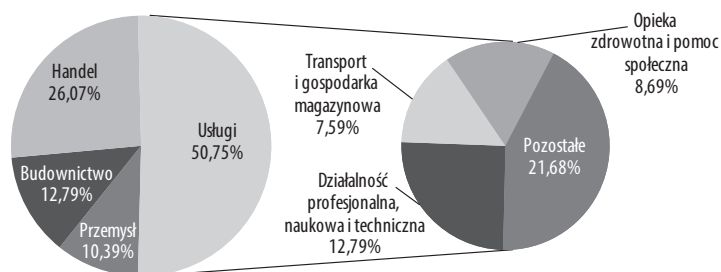
Źródło: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora MSP...*, s. 18.

Jeżeli chodzi o strukturę branżową polskich małych i średnich przedsiębiorstw, najliczniejszą grupę stanowią firmy z sektora usług (50,8%). Co czwarta firma działa w branży handlowej (26,1%), a co ósma w budowlanej (12,8%). Co dziesiąte przedsiębiorstwo z sektora MŚP (10,4%) działa w przemyśle.

⁴ Dane statystyczne pochodzą z publikacji: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, PARP, Warszawa 2017.

Struktura branżowa dużych firm działających w Polsce jest znacząco różna od tej dla sektora MŚP. W przypadku dużych podmiotów ponad połowa (51,6%) prowadzi działalność przemysłową. Rzadziej natomiast niż MŚP duże firmy działają w usługach (31,1%), handlu (13,3%) i w budownictwie (3,9%).

Większość, bo 90% wszystkich przedsiębiorców z sektora MŚP, to osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą. Osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej stanowią 10% małych i średnich przedsiębiorstw.



Rysunek 3. Struktura MŚP w Polsce według podstawowego obszaru działalności

Źródło: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora MSP...*, s. 19.

Co więcej, sektor MŚP wykazuje największy udział w tworzeniu PKB w Polsce (blisko 74%), w tym mikroprzedsiębiorstwa wytwarzają ponad 30% PKB. Ważne odnotowania wydaje się również to, że udział sektora MŚP w wytwarzaniu PKB systematycznie rośnie (od 2008 do 2014 roku wzrósł o 2,3%). Szczegółowo pokazuje to tabela 1.

Tabela 1. Udział przedsiębiorstw w tworzeniu PKB w latach 2008–2014

	PKB (mln PLN)	Udział wartości dodanej brutto wytworzonej przez przedsiębiorstwa w PKB						Udział wartości dodanej brutto innych podmiotów w PKB (%)	Cła i podatki w relacji do PKB (%)
		Ogółem (%)	MŚP				Duże (%)		
			Razem (%)	Mikro (%)	Małe (%)	Średnie (%)			
2008	1 275 432	71,1	47,2	29,9	7,4	9,9	23,9	16,5	12,5
2009	1 343 366	72,3	48,4	30,4	7,9	10,1	23,9	16,5	11,1
2010	1 416 447	71,6	47,6	29,6	7,7	10,4	24,0	16,5	11,9
2011	1 528 127	71,8	47,3	29,4	7,8	10,1	24,5	16,1	12,2
2012	1 596 378	73,0	48,5	29,7	7,8	10,0	24,5	15,6	11,4
2013	1 662 678	73,5	50,1	30,8	8,8	10,6	23,4	15,3	11,2
2014	1 719 146	73,5	50,1	30,2	8,9	11,0	23,4	15,2	11,2

Źródło: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora MSP...*, s. 24.

2. Źródła finansowania przedsiębiorstw

Przez finansowanie należy rozumieć wszelkie przedsięwzięcia podejmowane w przedsiębiorstwie, które zapewniają mu kapitał i służą kształtowaniu struktury kapitałowej w konkretnych warunkach rynkowych⁵. W wąskim ujęciu finansowanie ogranicza się do działań związanych z pozyskiwaniem kapitału w formie pieniężnej i służy dostarczaniu środków pieniężnych na pokrycie wydatków przedsiębiorstwa lub wykonanie określonych zadań. W szerokim znaczeniu finansowanie – poza pozyskiwaniem kapitału – obejmuje również dyspozycje w zakresie wykorzystania kapitału w drodze dokonywania inwestycji rzeczowych i finansowych⁶.

Najczęściej spotykanym w literaturze podziałem finansowania przedsiębiorstw jest kryterium źródła pochodzenia kapitału (wewnętrzne i zewnętrzne) oraz kryterium prawa własności kapitału (własne i obce)⁷. Wymienione źródła finansowania przedstawia tabela 2.

Finansowanie wewnętrzne często określane jest mianem samofinansowania. Opiera się głównie na redystrybucji zysku netto i amortyzacji. Traktowane jest jako podstawowe źródło finansowania, które potrafi zapewnić przedsiębiorstwu dalszy rozwój i korzyści dla właścicieli. Wewnętrznymi źródłami finansowania w przypadku małych firm są zwykle środki właściciela (właścicieli) inwestowane w działalność w momencie jej zakładania oraz wypracowane przez firmę w trakcie funkcjonowania. Dlatego za wewnętrzne źródła finansowania można uznać wszystkie sposoby finansowania, które nie angażują kapitału osób trzecich (poza właścicielami firmy). Za wewnętrzne źródła finansowania uznaje się więc środki wypracowane przez firmę w trakcie działalności oraz tzw. zobowiązania wewnątrzzakładowe, na przykład zobowiązania z tytułu wynagrodzeń wobec pracowników⁸.

Finansowanie zewnętrzne obejmuje dopływy środków finansowych spoza przedsiębiorstwa. Może polegać na zwiększaniu kapitałów własnych albo zwiększaniu zadłużenia przedsiębiorstwa. Stosowane jest głównie w procesach rozwojowych i inwestycjach⁹.

5 P. Kokot-Stępień, *Finansowanie działalności innowacyjnej w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej. Zarządzanie” 2016, nr 24, t. 1.

6 M. Barowicz, *Alternatywne źródła finansowania przedsiębiorstw*, „Finanse i Controlling” 2016, nr 45.

7 E. Skowronek-Mielczarek, *Źródła zewnętrznego finansowania małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej, Warszawa 2002, s. 61–62.

8 Ibidem, s. 63–67.

9 M. Nowak, *Finansowanie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce i krajach Unii Europejskiej*, „Prace Instytutu Prawa i Administracji PWSZ w Sulechowie”, Sulechów 2013.

Kapitał własny daje prawo własności przedsiębiorstwa jego dawcy, który uczestniczy w podziale wypracowanego zysku lub pokryciu straty odpowiednio do wartości wniesionego kapitału. Kapitał obcy jest oddany do dyspozycji przedsiębiorstwa na określony czas i musi być w odpowiednim, wcześniej ustalonym terminie zwrócony. Jedną z głównych różnic między kapitałem własnym i obcym jest czas, na jaki został pozostawiony firmie do dyspozycji. Czas jest określony w przypadku kapitału obcego, kapitał własny jest natomiast udostępniony bezterminowo.

Tabela 2. Źródła finansowania przedsiębiorstw

Finansowanie przedsiębiorstwa			
Zewnętrzne		Wewnętrzne	
Własne	Obce	Transformacja majątku	Kształtowanie kapitału
<ul style="list-style-type: none"> – Emisja akcji – Dopłaty akcjonariuszy – Udziały – Dopłaty wspólników – Dotacje 	<ul style="list-style-type: none"> – Przez rynek finansowy: <ul style="list-style-type: none"> • kredyty bankowe i pożyczki • emisja dłużnych papierów wartościowych – Przez rynek towarowy: <ul style="list-style-type: none"> • kredyt dostawcy • kredyt odbiorcy – Szczególne formy finansowania: <ul style="list-style-type: none"> • faktoring • forfaiting • leasing 	<ul style="list-style-type: none"> – Z bieżących wpływów – Z odpisów amortyzacyjnych – Ze sprzedaży zbędnego majątku – Z przyspieszenia obrotu kapitału 	<ul style="list-style-type: none"> – Zatrzymanie zysku – Długookresowe rezerwy

Źródło: opracowanie własne na podstawie M. Nowak, *Finansowanie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw...*

Na szeroko pojętym rynku finansowym dostępnych jest wiele form finansowania przedsiębiorstw kapitałem obcym. Począwszy od najprostszyc, jakimi są kredyty bankowe i pożyczki, przez nieco bardziej skomplikowane, takie jak forfaiting, venture capital itp. Pełniejszą listę dostępnych i możliwych do zastosowania źródeł finansowania prezentuje tabela 3.

Tabela 3. Źródła finansowania przedsiębiorstw kapitałem obcym

Rodzaj źródła	Cechy kapitału obcego
Kredyty bankowe	Kredyty obrotowe, inwestycyjne, udzielane przez banki na określone cele, oprocentowane, z gwarancją zabezpieczenia majątkowego
Pożyczki	Pożyczki pieniężne udzielane odpłatnie bez określania celu przeznaczenia
Leasing	Dostarczanie leasingobiorcy przedmiotów w użytkowanie za opłatą

Rodzaj źródła	Cechy kapitału obcego
Faktoring	Operacja finansowa polegająca na wcześniejszej realizacji faktur przez faktora za wynagrodzeniem
Emisja papierów wartościowych	Obligacji korporacyjnych, akcji (przez spółki akcyjne), krótkoterminowych papierów dłużnych
Fundusze Unii Europejskiej	Dofinansowanie określonej działalności gospodarczej
Franczyza	Znana na rynku firma udziela pomocy i upoważnia do prowadzenia działalności gospodarczej pod jej znakiem firmowym
Inwestor strategiczny	Przejęcie większościowych udziałów w firmie i dofinansowanie
Fortfaiting	Forma finansowania przedsiębiorstwa polegającą na sprzedaży wierzytelności
Venture capital	Fundusze prywatne wysokiego ryzyka dofinansowujące czasowo firmy rozwojowe
Aniołowie biznesu	Inwestor (zamożna osoba fizyczna) finansujący firmę w okresie rozruchu (start-up)
Ubezpieczenie kredytów	Forma pomocy w postaci zapewnienia ubezpieczenia kredytów bankowych (udzielają banki państwowe)
Dotacje budżetowe	Wspieranie finansowe określonej działalności firm ze środków publicznych

Źródło: M. Daniluk, *Źródła finansowania rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw (teoria i praktyka)*, „Rocznik Naukowy Wydziału Zarządzania w Ciechanowie” 2013, nr 1-4, s. 36.

Jak widać, lista źródeł finansowania jest dość długa, niemniej jednak, jak wykazano wcześniej, nie wszystkie źródła są dostępne dla małych i średnich przedsiębiorstw – zarówno ze względu na brak właściwej zdolności finansowej i kapitałów umożliwiających zaciągnięcie zobowiązań zewnętrznych, jak i ze względu na brak wiedzy na ich temat. Może to wynikać również z apetytu na ryzyko, jakie są w stanie zaakceptować przedsiębiorcy, wynikającego z charakterystyki poszczególnych źródeł.

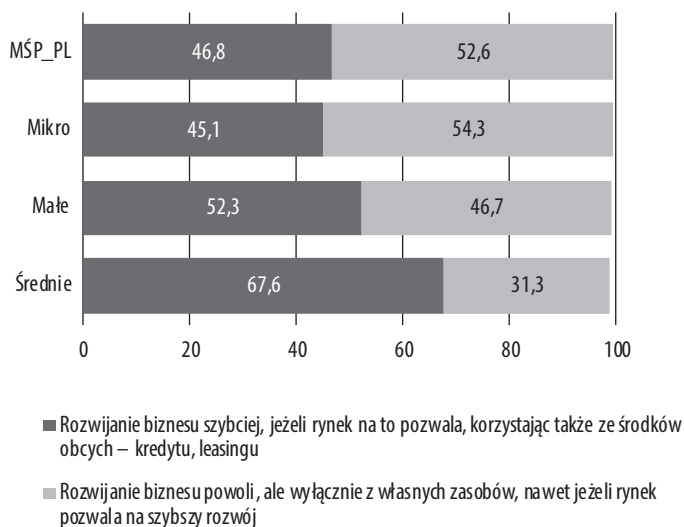
3. Przegląd badań

Mimo bardzo zróżnicowanej sytuacji przedsiębiorstw z sektora MŚP pod względem działalności podnoszenie przez nie poziomu innowacyjności wiąże się zawsze z działalnością inwestycyjną i posiadaniem niezbędnych środków finansowych. W pierwszej kolejności przedsiębiorstwa wykorzystują posiadane zasoby kapitałowe, wypracowane zyski, a dopiero potem sięgają po zewnętrzne źródła finansowania¹⁰.

Jak pokazują badania przeprowadzone przez Konfederację Pracodawców „Lewiatan”, nawet w przypadku likwidacji barier związanych z dostępem do finansowania kapitałem obcym menedżerowie małych i średnich przed-

10 E. Chojnacka, *Struktura kapitału spółek akcyjnych w Polsce w świetle teorii hierarchii źródeł finansowania*, CeDeWu, Warszawa 2012.

siębiorstw wołą, w dużej mierze, finansować działalność kapitałem własnym – nawet za cenę wolniejszego rozwoju.



Rysunek 4. Struktura rozwijania biznesu w zależności od wykorzystywanych środków finansowych

Źródło: *Raport o kondycji mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw w 2014 roku*, Lewiatan, Warszawa 2015, s. 45.

Wyniki badań wskazują, że istotnym czynnikiem, który wpływa na decyzję o wyborze danego źródła finansowania, są kwestie finansowe. Przedsiębiorcy wykonują rachunek opłacalności poszczególnych form finansowania. Ich decyzje najczęściej opierane są na wysokości opłat i prowizji. Oprócz rachunku ekonomicznego istotny jest poziom trudności zdobycia danego rodzaju finansowania: część źródeł finansowania jest pomijana nie dlatego, że są za drogie, ale dlatego, że ich pozyskanie wiąże się z bardzo skomplikowaną procedurą.

Popularne formy finansowania, tj. odpisy amortyzacyjne, kredyt bankowy czy leasing, określane są wśród przedsiębiorców jako nie tylko relatywnie tanie, ale także łatwo dostępne dla przedsiębiorstw sektora MŚP. Pozytywnie oceniona jest także pomoc publiczna w postaci dotacji oraz subwencji.

W przypadku innych form finansowania, tj. venture capital, aniołów biznesu czy gwarancji rządowych, brak wiedzy determinuje ich niewykorzystywanie.

Wiele wskazuje, iż najprawdopodobniej w najbliższym czasie nie zmienią się preferencje przedsiębiorców i nadal najpopularniejszymi formami finansowania zewnętrznego pozostanie kredyt bankowy oraz leasing.

Z danych Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości z 2016 roku¹¹ wynika, że w 2014 roku – podobnie jak w poprzednich latach – dwie trzecie nakładów inwestycyjnych MŚP było finansowanych środkami własnymi (62,4%), blisko jedna piąta z kredytów i pożyczek krajowych (17,7%), a 8,1% stanowiły środki ze źródeł zagranicznych. Pozostałe źródła finansowania inwestycji miały mniejsze znaczenie. Zauważalna jest prawidłowość, że im większe przedsiębiorstwo, tym zaangażowanie środków własnych w finansowanie inwestycji jest większe (małe firmy – 59,9%, średnie – 63,7%, a duże – 71,2%). Wśród mikroprzedsiębiorstw odsetek finansowania inwestycji ze środków własnych wynosi ponad 70%, a zewnętrzne źródła finansowania cieszyły się mniejszą popularnością – prócz kredytów bankowych, których udział wyniósł ponad 56%.

Tabela 4. Źródła finansowania nakładów inwestycyjnych w firmach (bez mikroprzedsiębiorstw) w 2014 roku

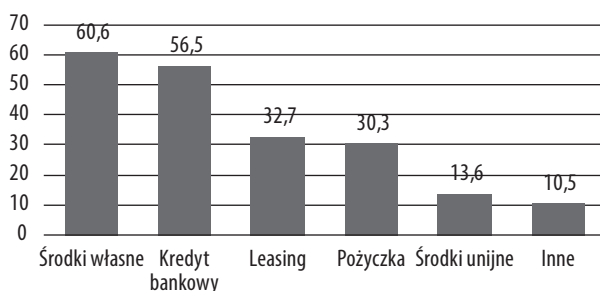
	Ogółem	Środki własne (%)	Środki budżetowe (%)	Kredyty i pożyczki krajowe (%)	Środki bezpośrednio z zagranicy		Inne źródła razem (%)	Nakłady niesfinansowane (%)
					Razem (%)	W tym kredyt bankowy (%)		
Ogółem	148 378 227	68,21	3,14	11,62	9,58	1,19	4,10	3,35
Małe	17 171 208	59,93	4,79	21,63	7,43	1,98	5,09	1,14
Średnie	33 795 587	63,70	4,25	15,64	8,46	0,43	6,83	1,11
MŚP (bez mikro)	50 966 795	62,43	4,43	17,66	8,11	0,95	6,25	1,12
Duże	97 411 432	71,23	2,47	8,47	10,35	1,31	2,97	4,52

Źródło: A. Tarnawa, A. Skowrońska (red.), *Raport o stanie sektora MŚP...*, s. 35.

W raporcie Europejskiego Programu Modernizacji Polskich Firm pt. *Finansowanie MŚP „Pod lupą”*. *Raport z badań*¹² za istotny należy uznać fakt, że mniejsze zainteresowanie zewnętrznymi źródłami finansowania wśród małych i średnich przedsiębiorstw wynika z nieznamomości lub małej świadomości istnienia takich możliwości. Przedsiębiorcy zapytani w badaniu o znane im źródła finansowania spontanicznie wymieniali kredyty bankowe (84%). Na kolejnych miejscach znalazły się: leasing (44%), faktoring (11%), pożyczki od innych przedsiębiorców (6%).

11 *GEM Polska. Raport z badania przedsiębiorczości*, PARP, Warszawa 2017.

12 *Finansowanie MŚP „Pod lupą”*. *Raport z badań*, Europejski Program Modernizacji Polskich Firm, Warszawa 2016, <http://epmpf.pl/Raporty-Pod-lupa> (dostęp: 6.03.2018).

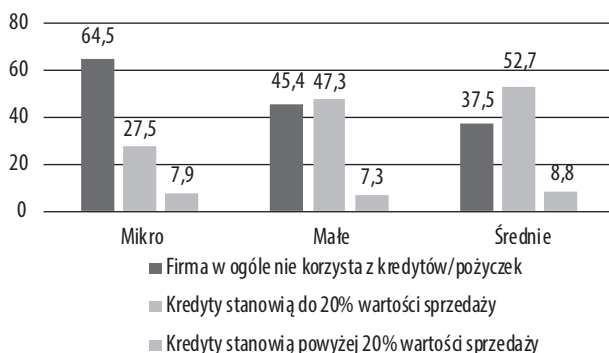


Rysunek 5. Źródła finansowania innowacji w sektorze MŚP w Polsce (w %)

Źródło: *Finansowanie MŚP „Pod lupą”...*, s. 19.

Respondenci spontanicznie nie wymieniali za to takich źródeł finansowania, jak chociażby środki z międzynarodowych instytucji finansowych czy też fundusze venture capital. Tego typu odpowiedzi pojawiały się dopiero po pytaniach pomocniczych zadawanych przez badacza.

Z kolei z badań prowadzonych przez Konfederację Pracodawców „Lewiatan”¹³ wynika, że duża część małych i średnich przedsiębiorstw cały czas nie korzysta z finansowania zewnętrznego (co ciekawe – im mniejsza firma, tym procent jest większy). Największy udział finansowania zewnętrznego mają średnie przedsiębiorstwa, jednakże finansowanie to nie sięga wyżej niż 20% wartości sprzedaży. Z badań wynika, że małe firmy opierają swoją działalność w dużej mierze na kapitałach własnych – wniosek ten jest dość ciekawy, ponieważ mogłoby się wydawać, że są to podmioty, które z racji swojego charakteru mają najmniejszy potencjał finansowania działalności kapitałem własnym.

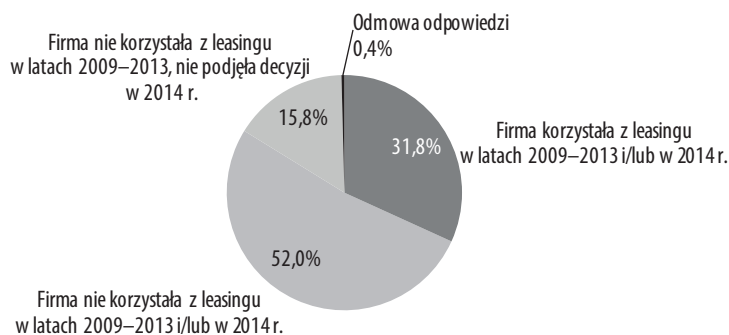


Rysunek 6. Udział wykorzystania kredytów w sektorze MŚP

Źródło: *Raport roczny Konfederacji Lewiatan 2016*, s. 58.

13 *Raport roczny Konfederacji Lewiatan 2016*, Warszawa 2017, <http://konfederacjalewiatan.pl> (dostęp: 6.03.2018).

Te same badania pokazały, że tylko 32% małych i średnich przedsiębiorstw korzysta z finansowania działalności leasingiem. Wyniki te pokrywają się z badaniami prowadzonymi przez PARP, o których była mowa wcześniej. Mimo iż jest to trzecie co do popularności źródło finansowania MŚP, korzysta z niego lub deklaruje korzystanie jedynie 32% badanej grupy podmiotów.



Rysunek 7. Wykorzystywanie przez przedsiębiorstwa MŚP leasingu jako źródła finansowania w latach 2009–2014

Źródło: Raport roczny Konfederacji Lewiatan 2016, s. 73.

Podsumowanie

Małe i średnie przedsiębiorstwa w dużym stopniu uczestniczą w tworzeniu produktu krajowego brutto. W tym kontekście bardzo duże znaczenie ma stabilne ich działanie oraz ciągły rozwój. Jak już wcześniej wspomniano, prowadzenie działań rozwojowych jest bardzo kapitałochłonne. W tym kontekście dostęp do źródeł finansowania nabiera dużego znaczenia.

Przeprowadzona analiza pokazuje, że małe i średnie przedsiębiorstwa w dalszym ciągu znacznie chętniej korzystają z własnych źródeł finansowania niż ze źródeł zewnętrznych. Jeżeli już korzystają ze źródeł zewnętrznych, są to raczej tradycyjne formy finansowania, w tym kredyty bankowe oraz leasing. Badania pokazują również, że nawet w przypadku korzystania ze źródeł zewnętrznych udział tych środków w wartości sprzedaży nie przekracza 20%. Przeprowadzona analiza potwierdza, że innowacyjne źródła finansowania stanowią stosunkowo niewielki procent w strukturze źródeł finansowania MŚP. Jak należy przypuszczać, taki stan rzeczy wynika zarówno z awersji do ryzyka ze strony małych i średnich przedsiębiorstw, jak również z dość konserwatywnego podejścia do źródeł finansowania działalności oraz braku informacji na temat nowych alternatywnych metod finansowania.

Bibliografia

- Barowicz M., *Alternatywne źródła finansowania przedsiębiorstw*, „Finanse i Controlling” 2016, nr 45, s. 7–11.
- Chojnacka E., *Struktura kapitału spółek akcyjnych w Polsce w świetle teorii hierarchii źródeł finansowania*, CeDeWu, Warszawa 2012.
- Daniluk M., *Źródła finansowania rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw (teoria i praktyka)*, „Rocznik Naukowy Wydziału Zarządzania w Ciechanowie” 2013, nr 1–4.
- Finansowanie MŚP „Pod lupą”. Raport z badań*, Europejski Program Modernizacji Polskich Firm, Warszawa 2016, <http://epmpf.pl/Raporty-Pod-lupa> (dostęp: 6.03.2018).
- GEM Polska. Raport z badania przedsiębiorczości*, PARP, Warszawa 2017.
- Kokot-Stępień P., *Finansowanie działalności innowacyjnej przedsiębiorstw w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Częstochowskiej. Zarządzanie” 2016, nr 24, t. 1, s. 16–29.
- Krawczyk-Sokołowska I., *Regionalne uwarunkowania innowacyjności przedsiębiorstw*, „Zeszyty Naukowe”, nr 15, PTE, Kraków 2014.
- Nowak M., *Finansowanie rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce i krajach Unii Europejskiej*, „Prace Instytutu Prawa i Administracji PWSZ w Sulechowie”, Sulechów 2013.
- Podręcznik Oslo. Zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, wydanie 3, OECD/Eurostat, MNiSW, Warszawa 2008.
- Raport o kondycji mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw w 2014 roku*, Lewiatan, Warszawa 2015.
- Raport roczny Konfederacji Lewiatan 2016*, Warszawa 2017, <http://konfederacjalewiatan.pl> (dostęp: 6.03.2018).
- Skowronek-Mielczarek E., *Źródła zewnętrznego finansowania małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej, Warszawa 2002.
- Tarnawa A., Skowrońska A. (red.), *Raport o stanie sektora MSP w Polsce*, PARP, Warszawa 2017.

Streszczenie

W obliczu pojawienia się w ostatnich latach nowych, innowacyjnych instrumentów finansowych, które mogą służyć finansowaniu działalności przedsiębiorstw, w opracowaniu podjęto próbę analizy, czy i jakim stopniu owe innowacyjne instrumenty finansowe są wykorzystywane przez przedsiębiorstwa sektora MŚP w Polsce. Pośrednio przedstawiono także diagnozę stanu mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw w naszym kraju oraz spróbowano dokonać przeglądu badań prezentujących faktyczne korzystanie przez przedsiębiorców z różnych źródeł finansowania swojej działalności, w tym także innowacyjnej.

Słowa kluczowe: MŚP, innowacje, finansowanie MŚP, instrumenty finansowe, źródła finansowania

Financing the development of small and medium-sized enterprises. Study review

In view of the appearance in recent years of new, innovative financial instruments that can be used to finance the activities of enterprises, the article attempts to analyze whether and to what extent these innovative financial instruments are used by enterprises from the SME sector in Poland. Indirectly, a diagnosis of the condition of SME in Poland was also presented, as well as an attempt to review the research presenting the actual use by entrepreneurs of various sources of financing for their activities, including innovative ones.

Keywords: SME, innovations, financing of small and medium-sized enterprises, financial instruments, sources of financing

Edyta Guderska

Katedra Przedsiębiorczości i Polityki Przemysłowej,

Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Bożena Czerkawska

SOKRA-NET PPHU Jakub Guderski

Teoria kosztów transakcyjnych a realizacja projektów finansowanych z środków unijnych w firmie produkcyjnej

Wprowadzenie

Fundusze strukturalne są podstawowymi instrumentami polityki strukturalnej i regionalnej Unii Europejskiej. Są to fundusze, z których udzielana jest pomoc w restrukturyzacji i modernizacji gospodarki krajów członkowskich. Działania polegające na usprawnieniu oraz wsparciu różnego rodzaju udoskonaleń dążą do osiągnięcia wyższego poziomu spójności ekonomicznej i społecznej wszystkich regionów Unii Europejskiej. Jednym z najstarszych oraz największych jest Europejski Fundusz Społeczny. Wspiera on głównie działania podejmowane w ramach Europejskiej Strategii Zatrudnienia. Są to czynności zorientowane na zapobieganie i zwalczanie bezrobocia. Z Europejskiego Funduszu Społecznego finansowane są szkolenia zawodowe dla osób bezrobotnych i pracowników, doradztwo zawodowe, staże w przedsiębiorstwach, przekwalifikowania zawodowe oraz projekty promujące równe szanse kobiet i mężczyzn. Jednym z kluczowych celów funduszu jest objęcie wsparciem konkurencyjności i zatrudnienia w regionach. W cel ten wpisuje się jedno z działań finansowanych z funduszy unijnych, a mianowicie udzielanie dotacji na rozpoczęcie działalności gospodarczej. Celem opracowania jest analiza rozdysponowywania wsparcia w województwie łódzkim i dwóch przykładowych regionach w perspektywie 2007–2013.

1. Programy dostępne w latach 2007–2013

Dokumentem określającym możliwości oraz poziom wsparcia finansowego w Polsce w latach 2007–2013 jest Narodowa Strategia Spójności (NSS)¹. Określa ona priorytety, obszary wykorzystania funduszy unijnych i krajowych na lata 2007–2013 oraz system wdrażania funduszy strukturalnych. Jej kluczowym celem jest tworzenie warunków do wzrostu konkurencyjności gospodarki polskiej opartej na wiedzy i przedsiębiorczości, zapewniającej wzrost zatrudnienia oraz poziomu spójności społecznej, gospodarczej i przestrzennej Polski w ramach Unii Europejskiej i wewnątrz kraju. Realizacja poszczególnych celów NSS nastąpiła przez realizację programów operacyjnych, w tym regionalnych, oraz projektów współfinansowanych ze strony instrumentów strukturalnych. Skorzystanie ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (EFRR) oraz Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS) było możliwe przez aplikowanie w ramach dostępnych programów operacyjnych:

- Programu Infrastruktura i Środowisko – współfinansowanego z EFRR i FS,
- Programu Innowacyjna Gospodarka – współfinansowanego z EFRR;
- Programu Kapitał Ludzki – współfinansowanego z EFS,
- 16 programów regionalnych – finansowanych z EFRR,
- Programu Rozwój Polski Wschodniej – finansowanego z EFRR,
- Programu Pomoc Techniczna – finansowanego z EFRR,
- Programów Europejskiej Współpracy Terytorialnej – finansowanych z EFRR.

Programy operacyjne dostępne w latach 2007–2013 wydzielone zostały przez określenie nie tylko charakteru dostępnego wsparcia, ale również środków, jakie mogą zostać wykorzystane na ten cel.

Program Operacyjny Kapitał Ludzki finansowany był w 85% ze środków Unii Europejskiej (EFS) oraz w 15% ze środków krajowych. Całość kwoty, jaką przewidziano na jego realizację, wynosi prawie 11,5 mld EUR, w tym wkład finansowy EFS to ponad 9,7 mld EUR, a pozostałą część – 1,7 mld – stanowią środki krajowe. Program Operacyjny Kapitał Ludzki składa się z 10 priorytetów² realizowanych zarówno na poziomie centralnym, jak i regionalnym. W ramach komponentu centralnego środki zostały przeznaczone przede

1 Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Program Operacyjny Kapitał Ludzki, *Narodowe Strategiczne Ramy Odniesienia 2007–2013 (NNS)*, Warszawa 2016, https://www.efs.2007-2013.gov.pl/Dokumenty/Lists/Dokumenty%20programowe/Attachments/87/POKL_wersja_z_20maja2016.pdf (dostęp: 22.02.2018).

2 *Szczegółowy opis Priorytetów Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007–2013*, Warszawa 2012, https://www.efs.2007-2013.gov.pl/dokumenty/documents/szop_po_kl_od_1_03_2015.pdf (dostęp: 25.02.2018).

wszystkim na wsparcie efektywności struktur i systemów instytucjonalnych, natomiast środki komponentu regionalnego zostały w głównej mierze przeznaczone na wsparcie dla osób i grup społecznych.

Priorytety realizowane na szczeblu centralnym to:

- I. Zatrudnienie i integracja społeczna.
- II. Rozwój zasobów ludzkich i potencjału adaptacyjnego przedsiębiorstw oraz poprawa stanu zdrowia osób pracujących.
- III. Wysoka jakość systemu oświaty.
- IV. Szkolnictwo wyższe i nauka.
- V. Dobre rządzenie.

Priorytety realizowane na szczeblu regionalnym to:

- I. Rynek pracy otwarty dla wszystkich.
- II. Promocja integracji społecznej.
- III. Regionalne kadry gospodarki.
- IV. Rozwój wykształcenia i kompetencji w regionach.

2. Historia firmy

Badana firma powstała na początku lat osiemdziesiątych XX wieku – wyprodukowane w przydomowym garażu doniczki sprzedawano klientom z regionu łódzkiego. Obecnie przedsiębiorstwo zajmuje się wytwarzaniem plastikowych doniczek dla sektora ogrodniczego i szkółkarskiego na rynek krajowy i zagraniczny. W swojej ofercie posiada kilkanaście linii wzorniczych z tworzyw sztucznych oraz ich akcesoriów. Oferowane wyroby są zróżnicowane, dostosowane do specyficznych potrzeb nabywców. Aby sprostać wymogom konkurencji, firma stale śledzi międzynarodowe trendy i standardy jakości, a dzięki bliskiej współpracy i konsultacjom z odbiorcami dostarcza produkty, które charakteryzują się dobrze przemyślanym wzornictwem i szerokimi możliwościami zastosowania. Częste uczestnictwo w targach branżowych – zarówno w kraju, jak i za granicą – umożliwia jej ciągły rozwój, stałe zwiększanie wydajności i wzbogacanie asortymentu.

Podkreślenia wymaga fakt, iż istotnym atutem firmy, wpływającym na jej przewagę konkurencyjną, jest posiadanie własnej narzędziowni i biura konstrukcyjnego, dzięki którym firma prowadzi nieustanne działania zmierzające do opracowania nowych wzorów doniczek zgodnie z wymaganiami i oczekiwaniami klientów oraz najnowszymi tendencjami stylistycznymi występującymi na rynku³. Szczególnie istotna jest również współpraca przedsiębiorstwa

³ *Better Regulation Executive, Cabinet Office: Measuring Administrative Costs: UK Standard Cost Model Manual*, London 2005, <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20121106104725/>

z placówkami naukowymi oraz doświadczonymi zakładami ogrodnictwa, takimi jak: Instytut Kwaciarstwa i Sadownictwa im. Szczepana Pieniędzy w Skierniewicach, Związek Szkółkarzy Polskich – pozwala to na ciągle pogłębianie wiedzy dotyczącej potrzeb rynkowych. Spółka aktywnie działa na rzecz realizowania zasad polityki zrównoważonego rozwoju, o czym świadczy fakt wykorzystywania w produkcji aż 90% regranulatów, czyli surowca powstałego w procesie recyklingu tworzyw pierwotnych. Dążenie spółki do utrzymania jak najwyższych standardów usług zaowocowało uzyskaniem certyfikatu jakości zgodnego ze standardem ISO 9001: 2008 i wprowadzeniem systemu zarządzania jakością.

Analiza międzynarodowych trendów i standardów jakości, a także bliska współpraca i konsultacje z odbiorcami pozwoliły właścicielom podjąć decyzję o rozszerzeniu oferowanego asortymentu.

Z uwagi na duży koszt takiego przedsięwzięcia podjęto starania o dofinansowanie inwestycji ze środków Unii Europejskiej.

3. Poszukiwanie nowych źródeł finansowania

Rosnąca systematycznie konkurencja oraz otwarty rynek wpływają na wzrost wymagań odbiorców oraz stawiają przed producentami doniczek wysokie wymagania dotyczące jakości oraz asortymentu oferowanych wyrobów. Odbiorcami donic są przede wszystkim klienci instytucjonalni, szkoły ogrodnicze, przedsiębiorcy zajmujący się hurtową uprawą roślin czy kombinaty ogrodnicze. Obserwacje poczynione przez firmę podczas największych branżowych targów specjalistycznych, a także wiedza wynikająca ze ścisłej współpracy ze swoimi klientami oraz ośrodkami naukowymi, dostarczają przedsiębiorstwu cennych informacji na temat preferencji i potrzeb odbiorców donic z tworzyw sztucznych. Klienci firmy dużą wagę przywiązują również do szybkości realizacji zamówień i reagowania na ich zapytania ofertowe oraz możliwości realizacji dużych zamówień. Potrzeba wprowadzania nowych linii technologicznych w firmie wynika bezpośrednio z oczekiwań klientów, rosnącego zapotrzebowania na produkowane wyroby w kraju i za granicą oraz konieczności realizacji dużych zamówień. Wymaga to jednak ciągłego inwestowania w nowoczesny, bardziej wydajny park maszynowy, w celu podnoszenia zdolności produkcyjnych. Tylko dzięki pełnemu zautomatyzowaniu procesu produkcji możliwe jest ilościowe zwiększenie oferty przy jednoczesnym skracaniu czasu realizacji

zamówienia, podnoszenie jakości oferowanych wyrobów oraz obniżenie ceny. Aby sprostać finansowo nowym inwestycjom, właściciele firmy rozpoczęli poszukiwania nowych źródeł finansowania.

4. Koszty transakcyjne przedsięwzięcia w ujęciu ogólnym

Przy wyborze najlepszej drogi pozyskiwania i realizacji projektów współfinansowanych z funduszy unijnych zastosowano teorię kosztów transakcyjnych. Kategoria kosztów transakcyjnych dotyczy kosztów ponoszonych przez podmiot działający na rynku w związku z zawieraniem transakcjami⁴. Obejmują one koszty poszukiwania informacji o możliwych formach finansowania, samego zawierania umów oraz kontroli ich realizacji. W opracowaniu omówione zostaną dwa odmienne rozwiązania: samodzielna realizacja przedsięwzięcia i przy wsparciu firm zewnętrznych. Podjęcie decyzji o samodzielnej realizacji lub przy wsparciu firm zewnętrznych w celu uzyskania zewnętrznych źródeł finansowania inwestycji zależy od poziomu kosztów transakcyjnych związanych z realizacją transakcji⁵. Wyróżniamy dwa rodzaje kosztów transakcyjnych:

- *ex ante* – jest to koszt doprowadzenia do transakcji; należy tu wyróżnić koszty poszukiwania dostępnych konkursów i ich dopasowania do potrzeb przedsiębiorcy, analizy dokumentacji konkursowej, tworzenia studiów wykonalności, wypełniania wniosków o dofinansowanie zgodnie z instrukcjami;
- *ex post* – koszty stwierdzenia, czy transakcja odbyła się zgodnie z ustalonymi warunkami; przyjmują one różne formy, między innymi:
- koszty niedostosowania (powstające na przykład w przypadku niewłaściwego oszacowania zapotrzebowania zgłaszanego przez beneficjentów ostatecznych; konsekwencje stosowania błędnych procedur);
- koszty renegocjacji (w przypadku umów o dofinansowanie projektów często są podpisywane aneksy na skutek zmian rozporządzeń ministerialnych);
- koszty bieżące oraz koszty związane z obsługą projektów (rozliczanie środków wymaga znacznych nakładów czasu i zaangażowania beneficjentów; kary umowne za nieterminowe rozliczanie środków).

4 R. Cooper, T. Ulen, *Ekonomiczna analiza prawa*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2009.

5 B. Fähmann, R. Grajewski, *How to open the black box of the implementation costs within the evaluation of rural development Programmes. The challenge to consider administrative costs in Cost-Impact Analyses*, Société Française de l'Évaluation, Strasburg 2008.

5. Inwestycje w nowe technologie i strategię.

Koszty transakcyjne zrealizowanych przedsięwzięć

W potrzeby przedsiębiorcy wpisały się dostępne w poprzedniej perspektywie (2007–2013) fundusze europejskie. Pierwszy projekt współfinansowany z funduszy unijnych został zrealizowany w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka 2007–2013, w ramach Działania 4.2. Stymulowanie działalności B+R przedsiębiorstw oraz wsparcie w zakresie wzornictwa przemysłowego. Celem przedmiotowego projektu było opracowanie i wdrożenie do produkcji nowych linii wzorniczych oraz wzorów użytkowych donic z tworzyw sztucznych.

Przedsięwzięcie to zostało zrealizowane w dwóch etapach. Etapem pierwszym było opracowanie linii wzorniczych oraz wzorów użytkowych, następnie wdrożono nowe produkty, co stanowiło drugi etap realizacji zadania. Wdrożenie nowych wzorów wchodzących w skład linii wzorniczych zakończyło się ich zgłoszeniem do ochrony praw własności przemysłowej. Warto podkreślić, iż potencjał przedsiębiorcy w projektowaniu i wdrażaniu nowego produktu dopełnił zespół projektowy Akademii Sztuk Pięknych w Łodzi⁶. Projekt rozpoczął się w lipcu 2010 roku i trwał do kwietnia 2014 roku. Jego całkowita wartość opiewała na kwotę 13,2 mln PLN, dofinansowanie z funduszy europejskich stanowiło 59,95% wydatków kwalifikowanych. Rezultatem opisanego przedsięwzięcia było wprowadzenie na rynki krajowe i zagraniczne innowacyjnych produktów o unikalnym wzornictwie, cechujących się przełomową funkcjonalnością oraz użytecznością znacznie przewyższającą ofertę konkurencji. Ponadto o 11% wzrósł udział przychodów ze sprzedaży poza teren Polski nowych produktów w przychodach ze sprzedaży danych produktów w ogóle. Kolejnym dofinansowaniem, jakie otrzymała firma z funduszy unijnych, było wsparcie w ramach Programu Operacyjnego Warmia i Mazury 2007–2013, Działanie 1.1. Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstw. Założeniem kolejnego projektu było uruchomienie produkcji nowych donic z funkcją ozdobną, przeznaczonych dla sektora ogrodniczo-szkółkarskiego. Aby takie przedsięwzięcie zrealizować, konieczne było nabycie nowej wtryskarki do produkcji donic. Zakupiona nowoczesna linia produkcyjna wykorzystuje innowacyjne rozwiązania informatyczne i jest sterowana komputerowo, co pozwala na osiągnięcie wysokiego poziomu zautomatyzowania. Co równie istotne, zużywa ona mniej oleju hydraulicznego i jest dostosowana do produkcji wyrobów z regranulatu tworzyw sztucznych pochodzących z recyklingu, co ma niebagatelne znaczenie

6 Ł. Hardt, *Narodziny i ewolucja treści znaczeniowej wyrażenia „koszt transakcyjny”*, „Gospodarka Narodowa” 2006, nr 11/12, s. 17–19.

dla ochrony środowiska. Automatyzacja procesu produkcyjnego przyczyniła się do zwiększenia wydajności firmy. Nabyte urządzenia są bardziej precyzyjne niż wcześniejsze, ograniczając tym samym liczbę wybrakowanych produktów i zwiększając ich jakość oraz dokładność wykonania. Kolejny projekt stanowił element realizacji strategii rozwoju przedsiębiorstwa, której głównym celem jest budowa silnej pozycji konkurencyjnej w branży. Ta inwestycja była komplementarna z wcześniejszym przedsięwzięciem, zakładającym zwiększenie wydajności firmy i wprowadzenie nowych produktów. Realizacja drugiego projektu odbyła się w 2015 roku. Jego całkowita wartość to 1,06 mln PLN.

Przygotowanie oraz realizacja pierwszego projektu zostały powierzone firmie zewnętrznej, natomiast drugi projekt przedsiębiorca zrealizował samodzielnie. Zdecydowały o tym koszty transakcyjne⁷ związane:

- ze znajomością dużej ilości dokumentacji konkursowej;
- z brakiem wiedzy przedsiębiorcy z zakresu finansowania inwestycji z funduszy unijnych;
- z analizą rynku;
- ze specyfikacją planowanych zakupów;
- z przygotowaniem dokumentacji finansowej wnioskodawcy;
- ze sporządzeniem wniosku o dofinansowanie (wraz z załącznikami);
- z procesem negocjacji budżetu projektu z instytucją organizującą konkurs;
- z przygotowaniem harmonogramu płatności i załączników do umowy;
- z realizacją projektu zgodnie z PZP oraz zasadą konkurencyjności;
- z zatrudnieniem/oddelegowaniem pracowników odpowiedzialnych za sprawozdawczość i rozliczanie projektu;
- z zachowaniem trwałości projektu;
- z ryzykiem samodzielnej realizacji projektu.

Z uwagi na ilość dokumentacji konkursowej i brak wiedzy przedsiębiorcy z zakresu finansowania inwestycji z funduszy unijnych koszty transakcyjne oraz ryzyko były większe w przypadku samodzielnej realizacji projektu. Zadania te powierzono firmie zewnętrznej. Po zsumowaniu wymienionych powyżej kosztów związanych z przygotowaniem i realizacją pierwszego projektu we współpracy z firmą zewnętrzną koszty transakcyjne wyniosły 70 tys. PLN. W związku z prawidłową realizacją projektu analiza kosztów oraz decyzja o zleceniu takiej usługi doświadczonemu zleceniobiorcy okazały się zasadne.

Aplikacja i realizacja drugiego projektu odbyły się bez udziału firmy zewnętrznej. Koszty transakcyjne okazały się niższe w przypadku samodzielnej

⁷ Ł. Hardt, *Rozwój ekonomii kosztów transakcyjnych a wzrost różnorodności współczesnej ekonomii*, „Ekonomista” 2010, nr 1, s. 52–67.

realizacji takiego przedsięwzięcia. Wpływ na to miało zdobyte wcześniej doświadczenie oraz wiedza, a także znajomość procedur podpisywania oraz rozliczania projektów. Finalizacja drugiego projektu przebiegła znacznie sprawniej niż pierwszego. Wynikało to w dużej mierze z jego mniej skomplikowanego charakteru oraz doświadczenia zdobytego w ramach pierwszego procesu aplikacji i realizacji. Nie bez znaczenia była również wartość projektu. Projekty o większej wartości, a tym samym większej kwocie dofinansowania, wymagają większego nakładu pracy, zaangażowania oraz stosowania właściwych procedur postępowania. Koszty transakcyjne w przypadku samodzielnej realizacji projektu przez beneficjenta wyniosły 40 tys. PLN⁸.

Inwestycja we wdrażanie nowej linii technologicznej miała bezpośredni wpływ na budowę i rozwój społeczeństwa informacyjnego. Nowoczesna linia produkcyjna wykorzystuje bowiem innowacyjne rozwiązania informatyczne i jest sterowana komputerowo, co wymagało podniesienia kwalifikacji personelu. Zautomatyzowana linia technologiczna do produkcji doniczek wyposażona jest w nowoczesny układ sterowania. Wykorzystane technologie informatyczne i komunikacyjne umożliwiają programowanie, sterowanie i monitorowanie procesu produkcji oraz praktycznie eliminują jakiekolwiek możliwości ingerencji manualnych w prace linii produkcyjnej. Ich obsługa wymaga zatem określonej wiedzy i kwalifikacji. Z tego powodu zostały przeprowadzone szkolenia pracowników, zwiększające ich umiejętności w tym zakresie. Ciągłe podnoszenie kwalifikacji oraz wykorzystanie w pracy technologii informatycznych wpływa pozytywnie na budowę społeczeństwa informacyjnego⁹.

Jednym z głównym dalszych działań przedsiębiorstwa powinien być rozwój działu produkcyjnego. Wiąże się to z unowocześnianiem starszych linii technologicznych lub inwestowaniem w nowe. Finansowe wsparcie Unii Europejskiej daje doskonałe podstawy do dalszych inwestycji w firmie. Badana firma dąży do pełnej automatyzacji produkcji, tak aby przyspieszyć proces produkcyjny oraz zmniejszyć koszty produkcji swoich wyrobów, ciągle poszukuje także nowych rozwiązań.

Dzięki wieloletniemu doświadczeniu, szerokim kompetencjom i potencjałowi produkcyjnemu, na który składa się między innymi odpowiednio dobrany park maszynowy oraz wyszkolona i dobrze zorganizowana załoga, przedsiębiorstwo jest w stanie wprowadzać nowe produkty, które będą powiększać asortyment doniczek z tworzyw sztucznych dla sektora ogrodniczego-szkółkarskiego. Powiększanie oferty stwarza szanse na dynamiczny rozwój firmy oraz ciągłą

8 http://ec.europa.eu/agriculture/simplification/actionplan_update_en.pdf (dostęp: 25.02.2018).

9 H. Huusom, *Topics in Administrative Costs of Agri-environmental Regulations*, The Odense School of Business and Economics, University of Southern Denmark, Odense 2007.

budowę przewagi konkurencyjnej – zarówno wobec krajowych, jak i zagranicznych producentów dla branży ogrodniczo-szkółkarskiej.

Biorąc pod uwagę charakter oraz zakres inwestycji, cały proces poszukiwania, aplikowania oraz realizacji projektów w celu pozyskania zewnętrznych źródeł finansowania inwestycji okazał się dla firmy dużym wyzwaniem. Na właścicielach spoczywała prawidłowa i terminowa realizacja projektu. Przy przeprowadzeniu przetargów oraz sporządzaniu okresowych sprawozdań i rozliczeń pojawiła się również konieczność poznania wielu dokumentów krajowych i dyrektyw unijnych. Zakup usług i dostaw, zgodnie z zapisami ustawy Prawo zamówień publicznych, przysporzył właścicielom najwięcej trudności. Jednak wszystkie kontrole sprawdzające prawidłowość realizacji przedmiotowego projektu zakończyły się wynikiem pozytywnym, nie stwierdzono żadnych odstępstw ani uchybień. Częste zmiany w obowiązujących dokumentach i aktach prawnych związanych z funduszami nie ułatwiały również realizacji opisanych projektów. Liczba inwestycji poczynionych w tak krótkim czasie świadczy o determinacji oraz zaangażowaniu właścicieli w rozwój firmy. Należy również podkreślić, że inwestycje we własne przedsiębiorstwo wymagają potężnych nakładów finansowych. Z informacji od firmy otrzymałam jasny przekaz, że mimo dobrej kondycji finansowej realizacja wyżej opisanych przedsięwzięć bez wsparcia unijnego nie byłaby możliwa. Powszechnie wiadomo, iż dysponowanie środkami publicznymi wiąże się z większą odpowiedzialnością i ryzykiem, co nie ułatwiało podejmowania decyzji o kolejnych milionowych inwestycjach¹⁰.

Podsumowanie

Z analizy omawianego przykładu trudno jednoznacznie wywnioskować, jakie rozwiązanie jest korzystniejsze. Wynika to z różnego poziomu znajomości przez firmę omawianej tematyki, rodzajów otrzymanego dofinansowania oraz różnego poziomu skomplikowania przygotowania i realizacji projektów. Dzięki przedstawionej charakterystyce można jednak wywnioskować, iż młody i zaangażowany zespół zarządzający prawidłowo przygotował oraz zrealizował projekty z funduszy UE. Mimo zróżnicowania pod względem technicznym oraz źródeł finansowania dwa projekty zakończyły się sukcesem. Poniesione koszty były współmierne do podjętych działań. Ciągłe unowocześnienie produkcji uczyniło z firmy lidera na rynku producentów doniczek. Nowa li-

10 M. Lio, M.-Ch. Liu, *Governance and agricultural productivity: A cross-national analysis*, „Food Policy” 2008, vol. 33, issue 6.

nia produkcyjna zwiększyła znacznie jej moce produkcyjne. Powiększony potencjał firmy wzmocnił jej sytuację na rynku, pozwolił zaspokoić potrzeby klientów i zdobyć nowe kontrakty. Firma mogła zaoferować nowe produkty, mające wysoką jakość, po konkurencyjnej cenie¹¹. Nowoczesne produkty o wysokiej jakości dadzą firmie prestiż i silną pozycję na rynku. W wyniku realizacji inwestycji wzrosła konkurencyjność firmy na każdym z wymienionych rynków – począwszy od lokalnego, przez regionalny i krajowy, aż po międzynarodowy.

Bibliografia

- Better Regulation Executive, Cabinet Office: Measuring Administrative Costs: UK Standard Cost Model Manual*, London 2005, <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20121106104725/http://www.bis.gov.uk/files/file44505.pdf> (dostęp: 25.02.2018).
- Cooper R., Ulen T., *Ekonomiczna analiza prawa*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2009.
- Fährmann B., Grajewski R., *How to open the black box of the implementation costs within the evaluation of rural development Programmes. The challenge to consider administrative costs in Cost-Impact Analyses*, Société Française de l'Évaluation, Strasbourg 2008.
- Hardt Ł., *Narodziny i ewolucja treści znaczeniowej wyrażenia „koszt transakcyjny”*, „Gospodarka Narodowa” 2006, nr 11/12, s. 17–19.
- Hardt Ł., *Rozwój ekonomii kosztów transakcyjnych a wzrost różnorodności współczesnej ekonomii*, „Ekonomista” 2010, nr 1, s. 52–67.
http://ec.europa.eu/agriculture/simplification/actionplan_update_en.pdf (dostęp: 25.02.2018).
- Huusom H., *Topics in Administrative Costs of Agri-environmental Regulations*, The Odense School of Business and Economics, University of Southern Denmark, Odense 2007.
- Lio M., Liu M-Ch., *Governance and agricultural productivity: A cross-national analysis*, „Food Policy” 2008, vol. 33, no. 6, s. 3–10.
- Mettepenningen E., Beckmann V., Eggers J., *Public transaction cost of agri-environmental schemes and its determinants – Analysing stakeholders' involvement and perceptions*, 12th Congress of the European Association of Agricultural Economics – EAAE 2008, Ghent 2008.
- Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Program Operacyjny Kapitał Ludzki, *Narodowe Strategiczne Ramy Odniesienia 2007–2013 (NNS)*, Warszawa 2016, https://www.efs.2007–2013.gov.pl/Dokumenty/Lists/Dokumenty%20programowe/Attachments/87/POKL_wersja_z_20maja2016.pdf (dostęp: 22.02.2018).
- Szczegółowy opis Priorytetów Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007–2013*, Warszawa 2012, https://www.efs.2007–2013.gov.pl/dokumenty/documents/szop_po_kl_od_1_03_2015.pdf (dostęp: 22.02.2018).

11 E. Mettepenningen, V. Beckmann, J. Eggers, *Public transaction cost of agri-environmental schemes and its determinants – Analysing stakeholders' involvement and perceptions*, 12th Congress of the European Association of Agricultural Economics – EAAE 2008, Ghent 2008.

Streszczenie

Celem niniejszego opracowania jest analiza kosztów transakcyjnych związanych z procesem przygotowania oraz finalizacji projektów współfinansowanych ze środków unijnych. Koszty te zostaną omówione w sytuacji samodzielnej realizacji projektu przez beneficjenta oraz przy wsparciu firmy zewnętrznej. W pracy dokonano charakterystyki dostępnych rodzajów wsparcia oraz kwot alokacji w przedmiotowym okresie programowania. Przeprowadzono również krótką specyfikację projektów realizowanych przez spółkę oraz ich kosztów transakcyjnych.

Słowa kluczowe: koszty transakcyjne, fundusze unijne, aplikowanie o zewnętrzne źródła finansowania, proces podpisywania umowy o dofinansowanie.

The theory of transaction costs and the implementation of projects financed from EU funds in a production company

The aim of this study is to analyze transaction costs related to the process of preparation and finalization of projects co-financed from EU funds. These costs will be discussed in the case of the beneficiary's own implementation of the project and with the support of an external company. The work characterizes the available types of support and allocation amounts in the programming period in question. A brief specification of the projects implemented by the company and their transaction costs was also carried out.

Keywords: transaction costs, EU funds, applying for external financing sources, the process of signing a co-financing agreement

Anna Piotrowska

Katedra Przedsiębiorczości i Polityki Przemysłowej,

Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Rola kultury organizacyjnej w kontekście zarządzania przedsiębiorstwem

Wprowadzenie

Współczesne przedsiębiorstwa to podmioty, których funkcjonowanie oparte jest na wiedzy, natomiast kreatywność i innowacyjność, umiejętność dostrzegania i wykorzystywania wydarzeń gospodarczych niedostrzeganych przez innych uczestników rynku w dużej mierze decydują o ich przetrwaniu i rozwoju. Jednakże o sukcesie przedsiębiorstwa przesądzać będzie nie tylko umiejętna reakcja na zmienne warunki, w jakich ono funkcjonuje, czy też możliwość elastycznego dostosowania się do wymagań rynkowych, ale również umiejętność efektywnego zarządzania posiadanymi zasobami i dokonania ewentualnych zmian wpływających na funkcjonowanie całej organizacji, obejmujących swoim zasięgiem również zachowania poszczególnych jednostek ją tworzących. Ciągłe zmiany zachodzące w bliższym i dalszym otoczeniu przedsiębiorstw powodują, że nie można być wobec nich obojętnym i konieczne staje się nieustanne adaptowanie sposobu zarządzania w celu wypracowania optymalnego modelu dla danej jednostki. Wskazuje to zatem na słuszność teorii sytuacyjnej (*contingency theory*), na podstawie której można stwierdzić, że na gruncie nauki zarządzania nie ma twierdzeń uniwersalnych, których prawdziwość jest niezależna od miejsca i czasu¹, a sposób zarządzania przedsiębiorstwem może być traktowany jako zmienna zależna i wrażliwa na wpływy różnego rodzaju elementów rzeczywistości. Niewątpliwie do czynników determinujących sposób zarządzania przedsiębiorstwem zaliczyć należy postęp technologiczny i informatyczny, które skutkują zmianami w funkcjonowaniu organizacji i w jej strukturze organizacyjnej. Z punktu widzenia przedsiębiorstwa istotne będzie również tworzenie i wykorzystanie właściwych zasobów, warunków organizacyjno-strukturalnych i narzędzi zarządzania, które w maksymalny sposób przyczynią się do osiągnięcia nadrzędnego celu, jakim jest ciągle wypełnianie przyjętej misji przedsiębiorstwa, czyli zaspokajanie określonego rodzaju potrzeb

1 J. Bieńkowska, Cz. Sikorski, *Ewolucja zarządzania. Dyktat struktury strategii i kultury*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016, s. 7.

i oczekiwań interesariuszy funkcjonujących w otoczeniu organizacji oraz kształtowanie właściwych z nimi relacji. Oprócz umiejętnego wykorzystania posiadanych przez przedsiębiorstwo zasobów ważne jest również właściwe spożytkowanie potencjału tkwiącego w otoczeniu, w którym prowadzona jest działalność, zmierzające do zapewnienia przedsiębiorstwu jak najlepszych perspektyw rozwoju². Zdaniem takich autorów, jak P.K. Ahmed³, D.C. Pheysey⁴ czy S.P. Robbins⁵, decydującą rolę w procesie zarządzania przedsiębiorstwem odgrywa również kultura organizacyjna, od której zależy stopień stymulowania kreatywności i innowacyjności w organizacji⁶, mający przełożenie na pozycję konkurencyjną danego przedsiębiorstwa na rynku. Mówiąc o kulturze organizacyjnej w kontekście zarządzania przedsiębiorstwem, autorka ma na myśli kształtowanie i utrwalanie takich wzorców i postaw kulturowych wśród pracowników, które są pożądane z punktu widzenia efektywnego funkcjonowania organizacji. Nie chodzi tu jednak wyłącznie o działania zmierzające do promowania pewnych postaw i oddziaływanie na określone wzory zachowań podwładnych, ale o zastosowanie odpowiedniej strategii kierowniczej, przez którą próbuje się zaszczepić u podwładnych określone wartości i postawy⁷. To właśnie dzięki zastosowaniu instrumentu zarządzania w postaci kultury organizacyjnej możliwe jest regulowanie relacji społecznych w organizacji przez działania skutkujące utrwaleniem wspólnych dla całej organizacji wzorców myślenia i zachowania, które finalnie wpłynąć będą na osiągnięcie celów organizacji zgodnych z zamierzeniami i wytycznymi kadry zarządzającej odpowiedzialnej za strategię i kształt struktury organizacyjnej⁸. Odpowiednie kształtowanie kultury organizacyjnej powoduje, że pracownicy są przeświadczeni o sensie stosowanych rozwiązań organizacyjnych i strukturalnych oraz akceptują stawiane im wymagania i konieczność postępowania na podstawie ustalonych zasad⁹. Aby jednak właściwie zrozumieć rolę, jaką kultura organizacyjna pełni w zarządzaniu przedsiębiorstwem, należy uświadomić sobie, że cechy kulturowe można odnaleźć w wielu wymiarach, zarówno w relacjach wewnątrz orga-

2 Ibidem, s. 13.

3 P.K. Ahmed, *Culture and climate for innovation*, „European Journal of Innovation Management” 1998, vol. 1, no. 1, s. 30–43.

4 D.C. Pheysey, *Organisational Cultures: Types and Transformations*, Routledge, London 1993.

5 S.P. Robbins, *Organizational Behavior: Concepts, Controversies, Applications*, 7th ed., Prentice-Hall, Englewood Cliffs 1996.

6 E.C. Martins, F. Terblance, *Building organisational culture that stimulates creativity and innovation*, „European Journal of Innovation Management” 2003, vol. 6, no. 1, s. 64–74.

7 Cz. Sikorski, *Kultura organizacyjna*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2002, s. VIII.

8 J. Bieńkowska, Cz. Sikorski, *Ewolucja zarządzania...*, s. 12.

9 Ibidem.

nizacji, jak i w stosunkach członków organizacji do jej otoczenia¹⁰. Kultura organizacyjna to jednak przede wszystkim podstawowe przekonania, założenia, wartości i sposoby interakcji, które przyczyniają się do tworzenia wyjątkowego środowiska społecznego i psychologicznego wewnątrz organizacji. Kultura organizacyjna uznawana jest także za istotny czynnik determinujący pozycję organizacji w kontekście analizy przewagi konkurencyjnej¹¹ oraz określania jej wpływu na wyniki organizacji¹². Zdaniem K.S. Camerona i R.E. Quinna sukces organizacji zależy nie tylko od specyficznych warunków zewnętrznych, na przykład barier wejścia na rynek, rywalizacji w branży oraz relacjach między dostawcami a nabywcami, ale za sukcesem niektórych przedsiębiorstw stoi właśnie system wartości propagowanych w korporacjach¹³. Ważnym punktem są również relacje kultury organizacyjnej ze strategią przedsiębiorstwa, strukturą organizacyjną i zasobową oraz innymi niewidocznymi lub nieuświadomionymi elementami funkcjonowania przedsiębiorstwa¹⁴. Analiza kultury organizacyjnej jest trudna z uwagi na fakt, iż jest to zjawisko wieloaspektowe i bardzo złożone. Celem opracowania jest wyjaśnienie istoty kultury organizacyjnej oraz jej znaczenia we współczesnej organizacji. W opracowaniu dokonano charakterystyki pojęcia „kultura organizacyjna”, jej elementów składowych i pełnionych funkcji, podjęto również próbę umiejscowienia kultury w przestrzeni organizacyjnej.

10 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 6.

11 J. Barney, *Organizational culture: Can it be a source of competitive advantage?*, „Academy of Management Review” 1986, vol. 3, s. 656–665; K.S. Cameron, R.E. Quinn, *Diagnosing and changing organizational culture: Based on the competing values framework*, Jossey-Bass, San Francisco 2005.

12 G.G. Gordon, N. DiTomaso, *Predicting corporate performance from organizational culture*, „Journal of Management Studies” 1992, vol. 29, s. 783–798; G.A. Marcoulides, R.H. Heck, *Organizational culture and performance: Proposing and testing a model*, „Organization Science” 1993, vol. 4, s. 209–225; A.L. Wilkins, W.G. Ouchi, *Efficient cultures: Exploring the relationship between culture and organizational performance*, „Administrative Science Quarterly” 1983, vol. 28, s. 468–481.

13 K.S. Cameron, R.E. Quinn, *Diagnosing and changing organizational culture...*, s. 4; D. Dauber, G. Fink, M. Yolles, *A Configuration Model of Organizational Culture*, 2012, <http://sgo.sagepub.com/content/early/2012/03/21/2158244012441482> (dostęp: 16.06.2018).

14 Mazur B., *Kultura organizacyjna w perspektywie poznawczej. Próba operacjonalizacji*, [w:] Ł. Sułkowski, Cz. Sikorski (red.), *Metody zarządzania kulturą organizacyjną*, Wydawnictwo Difin SA, Warszawa 2014.

1. Pojęcie kultury organizacyjnej

W literaturze możemy spotkać się z różnorodnymi definicjami kultury organizacyjnej – jest to spowodowane wieloznacznością tego pojęcia oraz próbami odmiennej interpretacji różnego rodzaju zjawisk organizacyjnych¹⁵.

Jedną z najbardziej podstawowych definicji kultury organizacyjnej, dotyczącą sposobu działania, jest ta autorstwa O. Lundy i A. Cowlinga, traktująca o kulturze jako sposobie, w jaki działamy w naszym otoczeniu¹⁶. Z kolei definicja autorstwa C. Geertza określa kulturę jako sposób myślenia, „wytwarzanie znaczeń, z których istoty ludzkie czerpią swoje doświadczenie i wzorce w działaniu”¹⁷. W podobnym tonie kulturę organizacyjną opisuje G. Hofstede, definiując ją jako zbiorowe programowanie umysłu, które odróżnia członków jednej grupy społecznej od drugiej. Kultura jest tworzona w organizacji, odzwierciedla jej historię i obejmuje całościowo społeczność, która ją tworzy, dlatego próby zmiany kultury wymagają podjęcia wielkiego wysiłku i są wyzwaniem dla przywództwa¹⁸. Ponieważ zdaniem G. Hofstede przywództwo i kultura są tożsame, to zarządzanie przez kulturę stanowić będzie wyzwanie dla całej korporacji¹⁹. Zgodnie z powyższym, za budowanie i wzmacnianie kultury organizacyjnej odpowiedzialny będzie nie tylko pion zarządzający, ale również osoby na wszystkich szczeblach zarządzania – przez propagowanie fundamentalnych i powszechnych wartości, kluczowych dla przedsiębiorstwa z punktu widzenia efektywności działania i akceptowanych przez całą społeczność organizacji. Z kolei jedna z najstarszych definicji, prezentowana przez E. Jacques’a, określa kulturę organizacyjną jako zwyczajowy i tradycyjny sposób myślenia i działania, który musi zostać zaakceptowany i podzielny choćby częściowo przez nowych członków organizacji, by sami zostali zaakceptowani jako pracownicy²⁰.

Kultura organizacyjna może być również rozpatrywana jako system idei lub system adaptacji²¹. W przypadku podejścia ideowego kultura, jako jedna z cech organizacji, pojmowana jest jako zbiór wartości, idei, wspólnych symboli i zna-

15 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 2.

16 O. Lundy, A. Cowling, *Strategic Human Resource Management*, Routledge, London 1996.

17 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 2.

18 G. Hofstede, *Kultury i organizacje*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2000, s. 266–267.

19 J. Gorzelany, M. Gorzelany-Dziadkowiec, *Znaczenie kultury i struktury organizacyjnej w korporacji*, [w:] I. Czaja, E. Kozień (red.), *Przedsiębiorczość korporacyjna. Rynek, strategie, zarządzanie*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2016, s. 221.

20 E. Jacques, *The changing culture of a factory*, Tavistock Publications, London 1953, s. 251.

21 R.M. Keesing, *Theories of Culture*, „Annual Review of Anthropology” 1974, no. 3.

czeń, które w znaczący sposób wpływają na zachowania i determinują efekty tych zachowań. W literaturze przedmiotu można spotkać się również z definicją kultury organizacyjnej wywodzącą się z podejścia ideowego, u podstaw której leży rozróżnienie między formalną organizacją a nieformalnym charakterem wzorów kulturowych, gdzie kultura pojmowana jest jako zjawisko wypełniające lukę między tym, co formalne, a rzeczywistymi działaniami członków organizacji, opierającymi się na nieformalnych, niespisanych zasadach, stosowanych podświadomie²². Z kolei zgodnie z podejściem adaptacyjnym/institutionalnym kultura jest „generalnie sposobem życia, dzięki któremu wspólnota może przeżyć i dostosować się do swoich ekologicznych warunków”²³. W przypadku tego podejścia organizacja to nic innego jak kultura, za którą uznaje się przede wszystkim efekty ludzkich działań, od których z kolei uzależnione jest poczucie tożsamości poszczególnych członków społeczności z organizacją.

Innym sposobem pojmowania kultury organizacyjnej jest definicja E.H. Scheina, zgodnie z którą mówimy o zbiorze wspólnych wartości i założeń podzielanych przez grupę, będących wynikiem doświadczeń związanych z rozwiązywaniem problemów dotyczących „zewnętrznej adaptacji i wewnętrznej integracji”, które są na tyle skuteczne i wartościowe, że warto je przekazywać nowym członkom organizacji²⁴. Według J. Łucewicz kultura organizacyjna może być zdefiniowana jako wywodzące się z otoczenia organizacji systemy wartości, normy, rytuały i mity oraz związane z nimi reguły działania, które są powszechnie podzielane w danej organizacji, a które zostały wykształcone w trakcie realizacji wspólnych działań²⁵. Tak zdefiniowane pojęcie kultury organizacyjnej może zatem pełnić funkcję integrującą w przedsiębiorstwie, ponieważ normy, często nieuświadomione, determinują interakcje między poszczególnymi podmiotami w organizacji, określają priorytety preferowanych rodzajów działań i systemy wartości, według których następuje weryfikacja i ocena wyników działań wpływających na ogólną efektywność organizacji²⁶.

22 R. Deshpande, R. Parasurman, *Linking Corporate to Strategic Planning*, „Business Horizons” 1986, vol. 29(3), s. 28–37.

23 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 2.

24 E.H. Schein, *Organizational Culture and Leadership*, Jossey-Bass, San Francisco–London 1986, s. 12; T. Listwan, *Zarządzanie kadrami*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 1999, s. 39; J. Łucewicz, *Organizacyjne zachowania człowieka*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 1999, s. 67.

25 J. Łucewicz, *Organizacyjne zachowania...*, s. 66–67.

26 J. Lipińska, *Zarządzanie przez wartości*, Konferencja Polskiego Towarzystwa Zarządzania Produkcją, 2010, s. 124, http://ptzp.org.pl/files/konferencje/kzz/artyk_pdf_2010/95_Lipinska_J.pdf (dostęp: 16.06.2018).

Odmienne definiowane jest pojęcie kultury organizacyjnej na gruncie socjologii i psychologii organizacji, gdzie nie bierze się pod uwagę kwestii, czy wzorce kulturowe funkcjonujące w danej organizacji mają wpływ na osiągnięcie wyznaczonych celów formalnych i efektywność jej funkcjonowania. Definicje te koncentrują się na normach i wartościach obowiązujących w przedsiębiorstwie, które decydują o jego indywidualnym charakterze oraz stają się wyznacznikiem preferowanych wzorów zachowań członków danej społeczności²⁷.

W jeszcze innym tonie wypowiada się na temat kultury organizacyjnej teoretyk organizacji i zarządzania B. Handy, który łączy system wartości i norm obowiązujący w danej organizacji z efektywnością jej działania. Proponuje on, aby termin „kultura organizacyjna” używany był w odniesieniu do zbioru wartości kulturowych, które warunkują sprawne funkcjonowanie przedsiębiorstwa, organizują pracę oraz określają system nagradzania i kontroli²⁸. Na gruncie nauki zarządzania znamieną jest definicja kultury organizacyjnej proponowana przez Cz. Sikorskiego. Jego zdaniem jest to „system nieformalnie utrwalonych w środowisku społecznym organizacji wzorów myślenia i działania, mających znaczenie dla realizacji formalnych celów organizacyjnych”²⁹.

Mimo tak różnorodnej gamy propozycji terminologicznych dotyczących kultury organizacyjnej oczywiste jest, że determinuje ona procesy i działania podejmowane w przedsiębiorstwie, które z kolei w dużym stopniu decydują o jego sukcesie. Kultura organizacyjna odgrywa istotną rolę w podnoszeniu efektywności działania przedsiębiorstwa i osiągnięciu przewagi konkurencyjnej na rynku dzięki unikalnym działaniom podejmowanym w ramach struktur organizacyjnych i funkcjonalnych, u podstaw których znajduje się niepowtarzalny, powszechnie akceptowany system wartości, norm i pożądanych zachowań, wspólny dla całego środowiska społecznego danej organizacji, świadczący o jej unikatowości i uosabiający jej wspólny, nadrzędny cel.

2. Miejsce kultury w przestrzeni organizacyjnej

Proces zarządzania przedsiębiorstwem polega na kształtowaniu zależności między poszczególnymi elementami składowymi przestrzeni organizacyjnej, w której ono funkcjonuje, przez pryzmat modelowania optymalnych warunków umożliwiających wypełnienie nadrzędnego celu organizacji, jakim jest przyję-

27 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 3.

28 J. Stachowicz, J. Machulik, *Kultura organizacyjna przedsiębiorstw przemysłowych*, Wydawnictwo Szumacher, Kielce 2001, s. 24.

29 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 4.

ta misja. Konieczne jest więc stworzenie i utrzymanie takich warunków, które umożliwią optymalne wykorzystanie posiadanych zasobów, uwzględniając jednak otoczenie przedsiębiorstwa. Mówiąc o warunkach, które należy uwzględnić w procesie zarządzania, mam na myśli warunki wewnętrzne, determinujące skuteczne wypełnienie misji, oraz warunki zewnętrzne, obejmujące otoczenie przedsiębiorstwa, w którym ono funkcjonuje i do którego należy się dostosować, aby właściwie zrealizować zamierzone cele³⁰. Otoczenie przedsiębiorstwa to przestrzeń, w której dana jednostka prowadzi swoją działalność, która z kolei obejmuje zarówno zewnętrzne, jak i wewnętrzne uwarunkowania realizacji misji organizacji. Zewnętrzne uwarunkowania to takie, które są wspólne dla wszystkich jednostek funkcjonujących na danym rynku, na przykład obowiązujące prawo, określone reguły rynkowe, poziom techniki i technologii, relacje z klientami, dostawcami, konkurentami działającymi w danej przestrzeni rynkowej. Jeśli chodzi o wewnętrzne warunki, za pomocą których można optymalnie wykorzystać finansowe, kadrowe i techniczne zasoby, jakimi dysponuje w danej chwili przedsiębiorstwo, zaliczyć do nich należy strukturę organizacyjną, strategię organizacji i kulturę organizacyjną³¹. Tak więc przestrzeń organizacyjna będzie obejmować wszystkie wymienione wyżej elementy oraz zależności występujące między nimi, które są wykorzystywane w procesie zarządzania do efektywnego funkcjonowania organizacji i jej rozwoju przy wykorzystaniu posiadanych zasobów i potencjału tkwiącego w otoczeniu.

Kultura organizacyjna jest więc jednym z narzędzi zarządzania, które reguluje relacje zachodzące między członkami społeczności przedsiębiorstwa przez kształtowanie takich wzorców zachowań, norm i postaw, które mają znaczenie z punktu widzenia realizacji celów organizacyjnych, czyli takiego funkcjonowania struktury i strategii, które są jednomyślnie skorelowane z wizją działania określoną przez pion zarządzający. Tak więc proces kształtowania kultury organizacyjnej powinien przebiegać zgodnie z funkcjonującymi w danym przedsiębiorstwie rozwiązaniami obowiązującymi w jego strukturze i strategii organizacyjnej. W literaturze przedmiotu spotkać się można z ogromną różnorodnością modeli, które próbują wyjaśnić związki i zależności między kulturą organizacyjną a pozostałymi wewnętrznymi elementami organizacyjnymi, na przykład strategią i strukturą, oraz stopień, w jakim decydujący element wpływa na pozostałe. W zależności od tego, który element odgrywa dominującą rolę, możemy rozróżnić trzy typy przestrzeni organizacyjnej³²:

30 J. Bieńkowska, Cz. Sikorski, *Ewolucja zarządzania...*, s. 9.

31 Ibidem, s. 7–11.

32 Ibidem, s. 27–32.

- typ przestrzeni organizacyjnej z dominującą rolą struktury, z którą można spotkać się w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo zajmuje monopolistyczną pozycję na rynku oraz w głównej mierze koncentruje się na ochronie najkorzystniejszego dla organizacji sposobu pełnienia misji, dzięki upowszechnianiu wśród społeczności przedsiębiorstwa pożądaných wzorów myślenia i zachowania, które ułatwiają realizację tych działań;
- typ przestrzeni organizacyjnej z dominującą rolą strategii, której zadaniem jest sprawna adaptacja do zmieniających się warunków panujących na silnie konkurencyjnym rynku i wymagań różnego rodzaju interesariuszy działających w otoczeniu przedsiębiorstwa, przy czym warunkiem elastyczności działania i szybkiej reakcji na zmiany rynkowe jest przyswojenie odpowiednich wzorów myślenia i zachowania przez pracowników organizacji;
- typ przestrzeni organizacyjnej z dominującą rolą kultury, która staje się czynnikiem wyznaczającym cechy pozostałych elementów, gdzie sposób pełnienia misji przedsiębiorstwa uzależniony jest od wzorów myślenia i zachowania ludzi w organizacji.

Zdaniem A.L. Kroebera i C.A. Kluckhohna na elementy składowe kultury organizacyjnej składają się wzorcowe sposoby myślenia, odczuwania i reagowania, przyswajane i przekazywane głównie przez symbole tworzone przez ludzi i zawierające konkretyzacje w postaci artefaktów³³. Zgodnie z przedstawioną definicją rozróżnić można trzy rodzaje składników kultury organizacyjnej³⁴:

- wzory myślenia w postaci założeń, wartości i norm społecznych, które pomagają podjąć decyzje dotyczące kwestii, co wypada, a czego nie wypada robić, co jest uważane za dobre i akceptowane w grupie, do czego dążyć, a czego unikać;
- wzory zachowań, które determinowane są kulturowymi wzorami myślenia ukształtowanymi w organizacji, wskazujące na pożądany sposób reakcji na konkretne sytuacje i zjawiska;
- symbole (językowe, behawioralne, fizyczne), dzięki którym członkowie grupy mają świadomość preferowanych wzorów myślenia i zachowań, które umożliwiają identyfikację kultury organizacyjnej na zewnątrz.

Na kształt kultury organizacyjnej mają wpływ różnego rodzaju czynniki o charakterze wewnętrznym oraz zewnętrznym³⁵. Do grupy czynników wewnętrznych zaliczyć należy relacje między pracownikami w przedsiębiorstwie oraz wpływ postaw i wzorców zachowania dominujących pracowników na pozostałych członków

33 A.L. Kroeber, C.A. Kluckhohn, *A Critical Review of Concepts and Definitions*, „Papers Peabody Museum” 1952, no. 1.

34 Cz. Sikorski, *Kultura...*, s. 7.

35 D. Dauber, G. Fink, M. Yolles, *A Configuration Model...*

społeczności³⁶. Na postawy i zachowania podwładnych będą również rzutować normy i wartości wyznawane przez pion kierowniczy cieszący się dużym autorytetem. Do wewnętrznych kulturotwórczych czynników zaliczyć należy także wymagania uwarunkowane stosowaną od dawna formalną strukturą organizacyjną, którym muszą sprostać pracownicy³⁷. Z kolei w przypadku czynników zewnętrznych dominującą rolę będzie odgrywać wpływ powszechnie obowiązującego systemu ekonomiczno-społecznego, politycznego oraz prawnego, rodzaj zachowań rynkowych w relacjach z konkurencją, uwarunkowania geograficzne, historyczne, religijne, jak również wzorce i wartości wyniesione bezpośrednio z domu³⁸.

3. Funkcje kultury organizacyjnej

Problematyka kultury organizacyjnej w kontekście zarządzania przedsiębiorstwem jest bardzo istotna i staje się nieodłącznym elementem decydującym o jego sukcesie, dzięki zastosowaniu zunifikowanego, niekwestionowanego sposobu myślenia i zachowań wspólnych dla wszystkich członków organizacji w celu poprawy ogólnej efektywności i konkurencyjności przedsiębiorstwa. Kultura organizacyjna w środowisku pracowniczym danej organizacji:

- pełni funkcję integrującą, ponieważ standaryzuje zachowania pracowni-
cze, dostarcza wspólnych wartości i założeń, wzmacnia zaangażowanie
i wzajemne zaufanie, zachęcając pracowników do współpracy;
- jest czymś, co spaja organizację jako całość, koncentrując się na tym,
co wspólne dla całej zbiorowości;
- pomaga członkom organizacji zrozumieć ich zachowania, uzasadniając
je, ponieważ w wyniku wielu wspólnych doświadczeń i wzajemnego ucze-
nia się członkowie organizacji podobnie interpretują i oceniają otaczającą
ich rzeczywistość oraz zachodzące w niej zmiany;
- powoduje, że indywidualne aspiracje, cele, dążenia poszczególnych pod-
miotów, ich nadzieje, ale też i lęki stają się wspólne dla wszystkich uczest-
ników organizacji;
- ułatwia podejmowanie decyzji, ponieważ wspólne przekonania oraz spój-
ny zestaw podstawowych założeń mogą prowadzić do bardziej efektyw-
nego i sprawniejszego procesu decyzyjnego;

36 L. Sagiv, S.H. Schwartz, *Cultural values in organisations: Insights for Europe*, „European Journal of International Management” 2007, vol. 1, s. 176–190.

37 J. Bienkowska, Cz. Sikorski, *Ewolucja zarządzania...*, s. 12–13.

38 Y. Allaire, M.E. Firsirotu, *Theories of organizational culture*, „Organization Studies” 1984, vol. 5, s. 193–226.

- pełni funkcję adaptacyjną, ponieważ stabilizuje rzeczywistość i daje członkom organizacji poczucie bezpieczeństwa, dzięki wypracowaniu powszechnie obowiązujących wspólnych przekonań i wartości, tworzących pewien schemat działań, na którym użytkownicy mogą polegać i reagować na zmiany zachodzące w ich otoczeniu;
- pełni funkcję percepcyjną, która odnosi się do sposobu postrzegania otoczenia przez grupę przez ujednoczenie porządku społecznego i rozumienia zasad, na podstawie których funkcjonuje organizacja, dzięki czemu to, co osoba widzi, jest uwarunkowane tym, co widzą inni działający to samo doświadczenie;
- sprzyja identyfikacji z organizacją i powoduje zaangażowanie jej społeczności w osiąganie nadrzędnych celów organizacji;
- redukuje problemy komunikacyjne w organizacji na dwa sposoby:
 - wspólne założenia przyjęte w organizacji powodują, że nie ma potrzeby komunikowania się w pewnych oczywistych sprawach,
 - wspólne założenia dostarczają społeczności wskazówek i podpowiedzi ułatwiających interpretację otrzymywanych wiadomości.

4. Podsumowanie

Kultura organizacyjna obejmuje oczekiwania organizacji, zdobywane przez lata doświadczenie, filozofię, a także wartości, którymi kierują się pracownicy przedsiębiorstwa, zwizualizowane w ich wewnętrznych działaniach oraz interakcjach z otoczeniem zewnętrznym, a także w przyszłych oczekiwaniach zarówno poszczególnych pracowników, jak i organizacji jako całości. Kultura organizacyjna opiera się na wspólnych dla całego przedsiębiorstwa postawach, wierzeniach, zwyczajach oraz pisanych i niepisanych zasadach, które są uważane za istotne z punktu widzenia efektywnie funkcjonującego przedsiębiorstwa, nastawionego na osiągnięcie zamierzonych celów³⁹. Ważne jest jednak, aby te uniwersalne, kolektywne wartości, normy i wierzenia, które przyjęto w danym przedsiębiorstwie, wypracowane zostały na drodze konsensusu i były dla całej zbiorowości jednoznaczne⁴⁰.

39 *The Business Dictionary*, www.businessdictionary.com/search.php?q=organisational+culture&cx=002109824679542468969%3Antvpz2hrzm0&cof=FORID%3A9&ie=UTF-8 (dostęp: 16.06.2018).

40 E.H. Schein, *What Is Culture?*, [w:] P.J. Frost, L.F. Moore, M.R. Louis i wsp. (red.), *Reframing Organizational Culture*, Sage, Newbury Park–London–New Delhi 1991, s. 248.

Analizując kulturę organizacyjną, można próbować określić, w jaki sposób organizacja prowadzi działalność, w jaki sposób traktuje swoich pracowników, klientów i jakie relacje utrzymuje z szerszą społecznością. Kultura organizacyjna wpływa na wydajność organizacji, a swoim zasięgiem obejmuje również system przepływu i wymiany informacji między władzą i podległymi hierarchicznie pracownikami oraz stopień zaangażowania pracowników w realizację celów całego przedsiębiorstwa. Przez kulturę organizacyjną można również oszacować stopień autonomii poszczególnych pracowników w podejmowaniu decyzji czy też opracowywaniu nowych pomysłów. Kultura organizacyjna jest unikalna dla każdej organizacji, dlatego wszelkie próby wprowadzenia do niej zmian powinny być rozważane indywidualnie.

Bibliografia

- Ahmed P.K., *Culture and climate for innovation*, „European Journal of Innovation Management” 1998, vol. 1, no. 1, s. 30–43.
- Allaire Y., Firsirotu M.E., *Theories of organizational culture*, „Organization Studies” 1984, vol. 5, s. 193–226.
- Barney J., *Organizational culture: Can it be a source of competitive advantage?*, „Academy of Management Review” 1986, vol. 3, s. 656–665.
- Bieńkowska J., Sikorski Cz., *Ewolucja zarządzania. Dyktat struktury strategii i kultury*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2016.
- Cameron K.S., Quinn R.E., *Diagnosing and changing organizational culture: Based on the competing values framework*, Jossey-Bass, San Francisco 2005.
- Dauber D., Fink G., Yolles M., *A Configuration Model of Organizational Culture*, 2012, <http://sgo.sagepub.com/content/early/2012/03/21/2158244012441482> (dostęp: 16.06.2018).
- Deshapande R., Parasurman R., *Linking Corporate to Strategic Planning*, „Business Horizons” 1986, vol. 29(3), s. 28–37.
- Gordon G.G., DiTomaso N., *Predicting corporate performance from organizational culture*, „Journal of Management Studies” 1992, vol. 29, s. 783–798.
- Gorzelany J., Gorzelany-Dziadkowiec M., *Znaczenie kultury i struktury organizacyjnej w korporacji*, [w:] I. Czaja, E. Kozień (red.), *Przedsiębiorczość korporacyjna. Rynek, strategię, zarządzanie*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2016.
- Hofstede G., *Kultury i organizacje*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2000.
- Jacques E., *The changing culture of a factory*, Tavistock Publications, London 1953.
- Keesing R.M., *Theories of Culture*, „Annual Review of Anthropology” 1974, no. 3, s. 73–97.
- Kroeber A.L., Kluckhohn C.A., *A Critical Review of Concepts and Definitions*, „Papers Peabody Museum” 1952, no. 1.
- Lipińska J., *Zarządzanie przez wartości*, Konferencja Polskiego Towarzystwa Zarządzania Produkcją, 2010, http://ptzp.org.pl/files/konferencje/kzz/artyk_pdf_2010/95_Lipinska_J.pdf (dostęp: 16.06.2018).
- Listwan T., *Zarządzanie kadrami*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 1999.
- Lundy O., Cowling A., *Strategic Human Resource Management*, Routledge, London 1996.

- Łucewicz J., *Organizacyjne zachowania człowieka*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 1999.
- Marcoulides G.A., Heck R.H., *Organizational culture and performance: Proposing and testing a model*, „Organization Science” 1993, vol. 4, s. 209–225.
- Martins E.C., Terblance F., *Building organisational culture that stimulates creativity and innovation*, „European Journal of Innovation Management” 2003, vol. 6, no. 1, s. 64–74.
- Mazur B., *Kultura organizacyjna w perspektywie poznawczej. Próba operacjonalizacji*, [w:] Ł. Sułkowski, Cz. Sikorski (red.), *Metody zarządzania kulturą organizacyjną*, Wydawnictwo Difin SA, Warszawa 2014.
- Pheysey D.C., *Organisational Cultures: Types and Transformations*, Routledge, London 1993.
- Robbins S.P., *Organizational Behavior: Concepts, Controversies, Applications*, 7th ed., Prentice-Hall, Englewood Cliffs 1996.
- Sagiv L., Schwartz S.H., *Cultural values in organisations: Insights for Europe*, „European Journal of International Management” 2007, vol. 1, s. 176–190.
- Schein E.H., *Organizational Culture and Leadership*, Jossey-Bass, San Francisco–London 1986.
- Schein E.H., *What Is Culture?*, [w:] P.J. Frost, L.F. Moore, M.R. Louis i wsp. (red.), *Reframing Organizational Culture*, Sage, Newbury Park–London–New Delhi 1991.
- Sikorski Cz., *Kultura organizacyjna*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2002.
- Stachowicz J., Machulik J., *Kultura organizacyjna przedsiębiorstw przemysłowych*, Wydawnictwo Szumacher, Kielce 2001.
- The Business Dictionary*, www.businessdictionary.com/search.php?q=organisational+culture&cx=002109824679542468969%3Antvpz2hrzm0&cof=FORID%3A9&ie=UTF-8 (dostęp: 16.06.2018).
- Wilkins A.L., Ouchi W.G., *Efficient cultures: Exploring the relationship between culture and organizational performance*, „Administrative Science Quarterly” 1983, vol. 28, s. 468–481.

Streszczenie

Kultura jest zauważalnym wzorcem myślenia i zachowania w organizacji, który obejmuje powtarzające się zachowania i nawyki poszczególnych jednostek ją tworzących. Odpowiednio kształtowana kultura organizacyjna umożliwi regulowanie relacji społecznych w organizacji i determinuje osiągnięcie jej celów zgodnie z zamierzeniami i wytycznymi kadry zarządzającej odpowiedzialnej za strategię i kształt struktury organizacyjnej. Celem opracowania jest wyjaśnienie istoty kultury organizacyjnej oraz jej znaczenia we współczesnej organizacji. W opracowaniu dokonano charakterystyki pojęcia „kultura organizacyjna”, jej elementów składowych i pełnionych funkcji, podjęto również próbę umiejscowienia kultury w przestrzeni organizacyjnej.

Słowa kluczowe: kultura organizacyjna, przestrzeń organizacyjna, składniki kultury organizacyjnej

The role of organisational culture in the context of business management

Culture is a noticeable pattern of thinking and behaviour in an organisation that includes the repetitive behaviours and habits of individuals creating it. Appropriately shaped organisational culture makes it possible to regulate social relations within the organisation and determines the achievement of its goals in accordance with the intentions and guidelines of the management responsible for the strategy and the shape of the organisational structure. The aim of the study is to explain the essence of the organisational culture and its meaning in the contemporary organisation. The paper presents the characteristics of the term “organisational culture”, its constituent elements and functions, and an attempt to locate culture in the organisational space was made.

Keywords: organisational culture, organisational space, components of organisational culture

Klaudia Powęska, Joanna Wnęk, Klaudia Wołoszyn

Członkinie Koła Naukowego „Liderzy Biznesu”, sekcja analizy finansowej (opiekun sekcji dr Wojciech Lichota), Wydział Ekonomii, Uniwersytet Rzeszowski

Próba weryfikacji skuteczności predykcji bankructwa za pomocą modeli analizy dyskryminacyjnej na podstawie spółki akcyjnej Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej Zapel

Wprowadzenie

Celem artykułu jest próba weryfikacji skuteczności predykcji wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej. Zostanie ona dokonana na podstawie danych finansowych przedsiębiorstwa Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej Zapel SA za lata 2011–2015. Przeprowadzona ocena pozwoli na zweryfikowanie zachowań poszczególnych modeli analizy dyskryminacyjnej.

Termin „kondycja finansowa” nie jest jednoznacznie definiowany w literaturze przedmiotu. Świadczą o tym różne poglądy i opisy autorów. Większość z nich stosuje to pojęcie zamiennie z terminem „sytuacja finansowa przedsiębiorstwa”¹.

Całościowa ocena kondycji finansowej podmiotu gospodarczego jest niezwykle pracochłonna i wymaga dużej ilości czasu. Aby uzyskać szybką i efektywną odpowiedź dotyczącą sytuacji finansowej, skonstruowano wiele metod umożliwiających natychmiastową i pełną diagnozę, która pozwala na ocenę kondycji finansowej badanej jednostki gospodarczej przy jednoczesnym zastosowaniu jak najmniejszej liczby parametrów².

1 E. Siemińska, *Metody i oceny kondycji finansowej przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Dom Organizatora, Toruń 2002, s. 17.

2 T. Korol, *Systemy ostrzegania przedsiębiorstw przed ryzykiem upadłości*, Oficyna Ekonomiczna, Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2010, s. 87.

1. Rys historyczny modeli analizy dyskryminacyjnej

W 1968 roku po raz pierwszy przeprowadzono badania związane z zastosowaniem liniowej analizy dyskryminacyjnej. Miały one służyć weryfikacji przedsiębiorstw pod względem problemu niewypłacalności. W tym samym okresie Edwarda I. Altman³ przeprowadził nowatorskie analizy dotyczące upadłości podmiotów gospodarczych, a dwa lata później Paul A. Meyer i Howard W. Pifer⁴ stworzyli model logitowy.

W 1984 roku Mark Żmijewski⁵ podsunął pomysł stworzenia modelu probitowego, zaczęły również pojawiać się aplikacje sieci neuronowych i algorytmów genetycznych. Od tego czasu powstało wiele technik służących badaniu przedsiębiorstwa pod względem bankructwa. W połowie lat dziewięćdziesiątych XX wieku rozpoczęto tworzenie polskich modeli wielowymiarowej analizy prognostycznej. Za prekursorów tego przedsięwzięcia uważa się Dorotę Hadasik, Elżbietę Mączyńską, Jerzego Gajdkę i Daniela Stosa. Badaniem sprawności modeli dyskryminacyjnych zajmowało się wielu polskich naukowców, na przykład Tomasz Stasiewski⁶, Waldemar Rogowski⁷ i Radosław Gasza⁸.

W literaturze przedmiotu model prognozowania upadłości traktowany jest jako funkcja zmiennych objaśnianych, której parametry powstają dzięki analizie danych statystycznych. Modele te z reguły oparte są jedynie na wskaźnikach finansowych badanych jednostek. Pojawiają się jednak opinie, że system wczesnego ostrzegania ma za zadanie zaszykalizować obecność zagrożeń, których źródło tkwi zarówno we wnętrzu, jak i na zewnątrz przedsiębiorstwa.

Od wielu lat można zauważyć zwiększanie się liczby upadłości przedsiębiorstw na rynku krajowym i zagranicznym. Nieumiejętność przewidywania bankructw doprowadza niejednokrotnie do niepotrzebnych strat – nie tylko inwestorów, ale także całego otoczenia makro- i mikroekonomicznego.

3 E.I. Altman, *Financial Ratios, Discriminate Analysis and the Prediction of Corporate Bankruptcy*, „Journal of Finance” 1968, vol. 4, no. 23, s. 590.

4 P.A. Meyer, H.W. Pifer, *Prediction of Bank Failure*, „Journal of Finance” 1970, s. 59.

5 M. Żmijewski, *Methodological Issues Related to the Estimation of Financial Distress Prediction Models*, „Journal of Accounting Research” 1984, no. 22, s. 60.

6 T. Stasiewski, *Z-Score – indeks przewidywania upadku przedsiębiorstwa*, „Rachunkowość” 1996, nr 12, s. 628–631.

7 W. Rogowski, *Możliwości wczesnego rozpoznawania symptomów zagrożenia zdolności płatniczej przedsiębiorstwa*, „Bank i Kredyt” 1997, nr 6, s. 60–65.

8 R. Gasza, *Związek między wynikami analizy typu Altmana a kształtowaniem się kursów akcji wybranych spółek giełdowych w Polsce. Rezultaty badań najstarszych spółek giełdowych w latach 1991–1995*, „Bank i Kredyt” 1997, nr 3, s. 59–62.

Duża liczba wzorów i ich różne zastosowanie powodują, że nie ma jednego ogólnego modelu, który w pełni odzwierciedlałby dane przedsiębiorstw. Aby dokonać wyboru modelu, który pozwoli zidentyfikować przedsiębiorstwo pod względem bankructwa, należy wziąć pod uwagę następujące kryteria:

- rodzaj działalności prowadzonej przez jednostkę gospodarczą (usługowa, handlowa, produkcyjna),
- wielkość badanej jednostki (mała, średnia, duża),
- formę prawną (osoba fizyczna, spółka prawa cywilnego/handlowego),
- zakres prowadzenia księgowości (pełna, uproszczona),
- rynek, na którym podmiot funkcjonuje (lokalny, krajowy, międzynarodowy).
- Dodatkowo należy przyrzeć się poszczególnym metodom i zwrócić uwagę na⁹:
- budowę wskaźnika, który służy do obliczenia wartości funkcji,
- wagi poszczególnych wskaźników,
- znak matematyczny, z jakim występuje waga wskaźnika.

2. Charakterystyka wybranych modeli dyskryminacyjnych

2.1. Model J. Gajdki i D. Stosa

Model J. Gajdki i D. Stosa jest jedną z ważniejszych funkcji analizy dyskryminacyjnej. Powstał w 1996 roku. Próbę badawczą stanowiło 40 spółek, z których 20 nie było zagrożonych upadłością, z pozostałe zaliczane były do „bankructów”. Badania przeprowadzono wśród przedsiębiorstw notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie, a także pochodzących z sektora budowlanego, handlowego oraz przemysłowego. Dane ujmowane w badaniach pochodziły z lat 1994–1995.

Wiarygodność diagnostyczna modelu wyniosła 93%.

Model przyjął następującą postać:

$$W = 0,7732059 - 0,0856425 \cdot W_1 + 0,0007747 \cdot W_2 + 0,9220985 \cdot W_3 + 0,6535995 \cdot W_4 - 0,594687 \cdot W_5.$$

Model Gajdki i Stosa zawiera pięć wskaźników (tabela 1).

⁹ W. Lichota, *Metody wczesnego ostrzegania o zmianach sytuacji finansowej przedsiębiorstw*, „Wiadomości Statystyczne” 2009, nr 10, s. 30.

Tabela 1. Wskaźniki wykorzystywane w modelu J. Gajdki i D. Stosa

Nazwa wskaźnika	Sposób wyliczenia
W_1	Sprzedaż* / średnia wartość aktywów
W_2	Przeciętne zobowiązania bieżące · 360 / koszt wytworzenia sprzedanych produktów
W_3	Zysk netto / średnia wartość aktywów
W_4	Zysk brutto / sprzedaż*
W_5	Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania / aktywa

Gdzie S* (zagregowane przychody ze sprzedaży) = pozostałe przychody operacyjne + przychody finansowe + zyski nadzwyczajne + przychody ze sprzedaży.

Źródło: opracowanie własne na podstawie J. Gajdka, D. Stos, *Wykorzystanie analizy dyskryminacyjnej w ocenie kondycji finansowej przedsiębiorstwa*, [w:] R. Borowiecki (red.), *Restrukturyzacja w procesie przekształceń i rozwoju przedsiębiorstw*, Akademia Ekonomiczna, Kraków 1996, s. 59–63.

Punkt graniczny tego modelu został określony jako 0. Autorzy wyznaczyli jednak obszar niepewności, tak zwaną szarą strefę, w której W nie powinno być interpretowane. Obszar ten zawiera się w przedziale od $-0,49$ do $0,49$. W przypadku gdy:

- $W \geq 0,49$, podmiot należy zaliczyć do „niezbankrutowanych”;
- $W \leq -0,49$, podmiot należy zaliczyć do „zbankrutowanych”.

2.2. Model Doroty Hadasik III

D. Hadasik wniosła duży wkład w prognozowanie upadłości przedsiębiorstw – opracowała dziewięć modeli analizy dyskryminacyjnej. Przeprowadzone badania dotyczyły lat 1991–1997. Podmioty gospodarcze, na podstawie których dokonano badania, nie były jednakowe, nie pochodziły z tych samych branż. Ponadto różniły się formą prawną i wielkością. Próba badawcza wykorzystana w trzecim modelu składała się z 22 „zbankrutowanych” firm oraz 39 przedsiębiorstw, których sytuacja finansowa była dobra.

Wiarygodność diagnostyczna dla tego modelu wyniosła 88,52%.

Model przyjął następującą postać:

$$W = -1,3301 \cdot W_1 + 0,04094 \cdot W_2 - 0,0038 \cdot W_3 + 2,16525 \cdot W_4 + 0,0235 \cdot W_5 + 1,6238.$$

Ostatecznie wykorzystano wskaźniki finansowe, których istotę pokazuje tabela 2.

Tabela 2. Wskaźniki wykorzystywane w modelu D. Hadasik III

Nazwa wskaźnika	Sposób wyliczenia
W_1	Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania / aktywa
W_2	Środki trwałe / kapitał własny
W_3	Zapasy · 365 / przychody ze sprzedaży
W_4	Zysk netto / aktywa
W_5	Zysk netto / zapasy

Źródło: opracowanie własne na podstawie D. Hadasik, *Upadłość przedsiębiorstw w Polsce i metody jej prognozowania*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu”, seria 2 „Prace habilitacyjne”, 1998, z. 153, s. 138.

Punkt graniczny dla tego modelu został przyjęty na poziomie $-0,3842325$.
W przypadku gdy:

- $W \geq -0,3842325$, spółka jest „zdrowa”;
- $W \leq -0,3842325$, spółka jest zagrożona upadłością¹⁰.

2.3. Model Roberta Jagiełły dla sektora przemysłu

R. Jagiełło przeprowadził badania na 400 małych oraz średnich przedsiębiorstwach. Jednostki gospodarcze pochodziły z następujących sektorów gospodarki: przemysł, usługi, handel, budownictwo oraz transport. Jagiełło dokonał podziału tych podmiotów na dwie grupy. Pierwsza z nich to przedsiębiorstwa normalne (niezagrożone), a druga to podmioty zagrożone (poniżej standardu, stracone, wątpliwe). Do konstrukcji formuł użył 16 wskaźników finansowych.

Opracowywanie modelu dla sektora przemysłu oparte zostało na badaniu 80 przedsiębiorstw, z których 40 to jednostki „normalne”, a 40 to podmioty kwalifikowane jako zagrożone upadłością.

W modelu prognozy trafne stanowiły 92,5%.

Model standaryzowany przyjął następującą postać:

$$W = 0,827 \cdot W_1 + 0,271 \cdot W_2 + 0,308 \cdot W_3.$$

Do konstrukcji modelu Jagiełły wykorzystano trzy wskaźniki finansowe, które zostały zawarte w tabeli 3.

10 D. Hadasik, *Upadłość przedsiębiorstw w Polsce...*, s. 138.

Tabela 3. Tabela 3. Wskaźniki wykorzystywane w modelu R. Jagiełły dla przemysłu

Nazwa wskaźnika	Sposób wyliczenia
W_1	Zysk brutto ze sprzedaży / koszty działalności operacyjnej
W_2	Przychody ze sprzedaży / aktywa
W_3	Kapitał własny / pasywa

Źródło: opracowanie własne na podstawie R. Jagiełły, *Analiza dyskryminacyjna i regresja logistyczna w procesie oceny zdolności kredytowej przedsiębiorstwa*, „Materiały i Studia NBP” 2013, nr 286, s. 21–22.

Punktem granicznym dla tego modelu jest 0. W przypadku gdy:

- $W \geq 0$, przedsiębiorstwo jest „normalne”;
- $W \leq 0$, przedsiębiorstwo zagrożone upadłością¹¹.

3. Informacje o spółce

Firma Zapel SA powstała w 1938 roku w Boguchwale przy ulicy Technicznej 1. Rok później rozpoczęto produkcję izolatorów porcelanowych. W 1948 roku przedsiębiorstwo zostało własnością państwa, a kilka lat później rozpoczęło eksport produktów do krajów Europy Wschodniej. Następne lata to okres produkcji coraz to nowszych izolatorów. W czerwcu 1992 roku przedsiębiorstwo zostało sprywatyzowane i otrzymało nazwę Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej ZAPEL Spółka Akcyjna, która obowiązuje do dnia dzisiejszego. Kolejne lata to czas szybkiej automatyzacji i komputeryzacji, a także zwiększenia eksportu i użycia nowego asortymentu produkcyjnego. W 2002 roku spółce udało się przejąć 100% udziałów odlewni aluminium INNOWACJA Sp. z o.o. W okresie od 2006 do 2007 roku stworzono oddział, który zajmował się produkcją izolatorów kompozytowych, a następnie otworzono Oddział Produkcji Osłon Wielkogabarytowych.

Spółka jest największym producentem izolatorów porcelanowych i kompozytowych na rynku polskim. Specjalizuje się także w produkcji kominów ECO Zapel. Dużą część produkcji obejmuje wykonywanie na zamówienie izolatorów. Kontrahentami są najczęściej firmy produkujące urządzenia elektryczne.

Efektom stosowania nowoczesnych maszyn, urządzeń, sposobów wytwarzania oraz wysokiej jakości materiałów są produkty odznaczające się niezawodnością pod każdym względem, odporne na działania mechaniczne, elektryczne, a także środowiskowe. Wyroby przedsiębiorstwa są zgodne z przyjętymi normami krajowymi, zagranicznymi oraz międzynarodowymi¹².

11 J. Kitowski, *Metody dyskryminacyjne jako instrument oceny zagrożenia upadłością przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów 2015, s. 159–171.

12 <http://www.zapel.com.pl/> (dostęp: 9.04.2018).

4. Wyniki przeprowadzonych badań

4.1. Wykorzystanie modelu J. Gadki i D. Stosa do badania przedsiębiorstwa

Wyniki modelu w poszczególnych latach oscylują między 0,55 a 0,60 i są wyższe od przyjętego punktu granicznego, który wynosi 0, a uzyskane wartości nie wchodzą w skład tak zwanej szarej strefy, która zawiera się w przedziale od -0,49 do 0,49. Wysokie wyniki w analizowanych latach pozwalają na zakwalifikowanie spółki do podmiotów „niebankrutowanych” oraz świadczą o braku zagrożenia upadłością w kolejnych latach.

Tabela 4. Zestawienie wartości wskaźników oraz otrzymanych wyników funkcji dyskryminacyjnej J. Gajdki i D. Stosa na podstawie danych firmy ZAPEL SA w latach 2011–2015

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	1,15	1,03	1,04	0,97	1,08
W_2	81,10 dnia	87,90 dnia	86,80 dni	94,50 dnia	82,01 dnia
W_3	0,02	0,02	0,02	0,01	0,02
W_4	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
W_5	38,26%	35,56%	33,38%	28,32%	27,78%
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	0,55	0,57	0,59	0,62	0,61
Kondycja	Niebankrutowany	Niebankrutowany	Niebankrutowany	Niebankrutowany	Niebankrutowany

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych udostępnionych przez spółkę ZAPEL SA.

Dokonując oceny otrzymanych wyników, można zauważyć, że istotny wpływ na wynik funkcji miał wskaźnik drugi (spłata zobowiązań w dniach) oraz pierwszy, gdyż dalece odbiegają one od pozostałych wyznaczników w analizowanym okresie. Ich wartości mają charakter rozkładu skokowego. Wskaźnik drugi przyjmuje wartości od 81 (2011 r.) do 94 dni (2014 r.). Spłata zobowiązań dokonywanych przez firmę kształtuje się więc na w miarę stałym poziomie. Z kolei pierwszy parametr uzyskał największą wartość w 2011 roku (1,15), a najmniejszą w 2014 roku (0,97). Spadek między tymi wartościami wyniósł wówczas 15,65%. Parametr W_5 (wskaźnik ogólnego zadłużenia) posiada trend malejący, co należy uznać za pozytywne, ponieważ spółka pożyczka mniej kapitału na sfinansowanie swojej działalności. Znikomy wpływ na ostateczną postać modelu mają wskaźniki trzeci oraz czwarty. Należy dodać, że autor w budowie modelu nie uwzględnił bariery płynności finansowej.

4.2. Badanie sytuacji finansowej spółki przez zastosowanie modelu Doroty Hadasik III

Otrzymane wyniki z analizowanych lat są dużo wyższe (0,86–0,95) od przyjętego kryterium granicznego wynoszącego $-0,3842325$. Uzyskane wartości funkcji pozwalają na zaliczenie badanej firmy do „spółek zdrowych”. Ponadto wyniki modelu mają tendencję wzrostową, co oznacza, że w przyszłości nie powinny pojawić się problemy związane z upadłością spółki.

Tabela 5. Wykaz uzyskanych wyników funkcji dyskryminacyjnej Doroty Hadasik III na podstawie danych firmy ZAPEL SA w latach 2011–2015

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	0,38	0,36	0,33	0,28	0,28
W_2	0,70	0,82	0,70	0,67	0,61
W_3	87,60 dnia	85,53 dnia	83,75 dnia	97,29 dnia	95,25 dnia
W_4	2,06%	1,73%	2,0%	1,52%	1,62%
W_5	0,08	0,07	0,09	0,06	0,06
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	0,86	0,90	0,94	0,94	0,95
Kondycja	Spółka zdrowa	Spółka zdrowa	Spółka zdrowa	Spółka zdrowa	Spółka zdrowa

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych udostępnionych przez ZAPEL SA.

Analizując tabelę 5, można zauważyć, że znaczący wpływ na wynik funkcji mają wskaźniki W_3 (rotacja zapasów w dniach) oraz W_2 (sfinansowanie środków trwałych kapitałem własnym). Najkrótszy okres wymiany zapasów spółka osiągnęła w 2013 roku (84 dni) i był on o 13 dni krótszy w stosunku do roku 2014 (97 dni), kiedy okres odnawiania przeciętnych zapasów przez jednostkę był najdłuższy. Wskaźnik W_2 na przełomie lat 2011/2012 nieznacznie wzrósł, a w okresie 2012–2015 zmalał, co świadczy o tym, iż jednostka w mniejszym stopniu finansowała majątek trwały ze środków własnych. Najmniejszy udział w wyniku modelu dyskryminacyjnego odgrywają wskaźniki W_4 (stopa zwrotu z inwestycji ROI), W_5 (wskaźnik rentowności zapasów) oraz W_1 (wskaźnik ogólnego zadłużenia).

4.3. Wykorzystanie modelu Roberta Jagiełły dla przemysłu

Model Jagiełły, tak samo jak poprzedni, wysoce odbiega od punktu granicznego, którym jest 0. Zauważyć należy, że wyniki stabilizują się w poszczególnych latach prawie na takim samym poziomie (od 0,49 do 0,52). Świadczy to o braku zagrożenia upadłością i klasyfikuje spółkę według kryteriów przyjętych w modelu dla „przedsiębiorstw normalnych”.

Tabela 6. Zestawienie wyników modelu dyskryminacyjnego R. Jagiełły oraz wartości wskaźników na podstawie danych firmy ZAPEL SA w latach 2011–2015

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01
W_2	1,05	1,02	1,02	0,98	1,06
W_3	0,62	0,64	0,67	0,72	0,72
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	0,49	0,49	0,49	0,49	0,52
Kondycja przedsiębiorstwa	Normalne	Normalne	Normalne	Normalne	Normalne

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych udostępnionych przez ZAPEL SA.

Największy wpływ na wynik funkcji ma wskaźnik drugi (rotacja aktywów), który posiadał tendencję malejącą w latach 201–2014, a w 2015 roku uzyskał najwyższy wynik (1,06) spośród badanych lat. Należy więc stwierdzić, że w roku 2015 aktywa przedsiębiorstwa zostały wykorzystane najefektywniej. Parametr W_3 , czyli udział kapitału własnego w pasywach, ma trend rosnący i oscyluje w przedziale od 0,62 do 0,72, co świadczy o wzroście funduszy własnych w stosunku do ogółu pasywów i jest zjawiskiem pozytywnym. Nieznaczny wpływ na postać funkcji ma wskaźnik W_1 – udział zysku brutto ze sprzedaży w kosztach działalności operacyjnych (stopa zysku brutto ze sprzedaży); posiada on stabilny charakter w badanych latach.

Podsumowanie

Przedsiębiorstwo produkcyjne ZAPEL SA w latach 2011–2015 odznaczało się bardzo dobrą kondycją finansową. Firma posiadała duży kapitał własny i sama była w stanie finansować swoją działalność. Wyznaczone wartości modeli mieściły się w graniach przyjętych jako brak zagrożenia upadłością spółki, a ich wyniki w większości przypadków ulegały zwiększeniu z roku na rok, co jest podstawą do prognozowania, że w przyszłości nie powinno nastąpić bankructwo badanej jednostki. Otrzymane wyniki świadczą o stałym rozwoju spółki, dodatkowo potwierdzeniem tego jest fakt zawierania przez jednostkę coraz większej liczby umów na dostarczanie produktów do różnych krajów. Reasumując powyższe rozważania, można stwierdzić, że wybrane metody analizy finansowej są skuteczne, ponieważ ich wyniki pozwalają na ocenę zarówno obecnej, jak i przeszłej oraz przyszłej sytuacji finansowej przedsiębiorstwa.

Bibliografia

- Altman E.I., *Financial Ratios, Discriminate Analysis and the Prediction of Corporate Bankruptcy*, „Journal of Finance” 1968, vol. 4, no. 23.
- Gajdka J., Stos D., *Wykorzystanie analizy dyskryminacyjnej w ocenie kondycji finansowej przedsiębiorstwa*, [w:] R. Borowiecki (red.), *Restrukturyzacja w procesie przekształceń i rozwoju przedsiębiorstw*, Akademia Ekonomiczna, Kraków 1996.
- Gasza R., *Związek między wynikami analizy typu Altmana a kształtowaniem się kursów akcji wybranych spółek giełdowych w Polsce. Rezultaty badań najstarszych spółek giełdowych w latach 1991–1995*, „Bank i Kredyt” 1997, nr 3.
- Hadasik D., *Upadłość przedsiębiorstw w Polsce i metody jej prognozowania*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu”, seria 2 „Prace habilitacyjne”, 1998, z. 153.
- <http://www.zapel.com.pl/> (dostęp: 9.04.2018).
- Jagiello R., *Analiza dyskryminacyjna i regresja logistyczna w procesie oceny zdolności kredytowej przedsiębiorstwa*, „Materiały i Studia NBP” 2013, nr 286.
- Kitowski J., *Metody dyskryminacyjne jako instrument oceny zagrożenia upadłością przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów 2015.
- Korol T., *Systemy ostrzegania przedsiębiorstw przed ryzykiem upadłości*, Oficyna Ekonomiczna, Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2010.
- Lichota W., *Metody wczesnego ostrzegania o zmianach sytuacji finansowej przedsiębiorstw*, „Wiadomości Statystyczne” 2009, nr 10.
- Meyer P.A., Pifer H.W., *Prediction of Bank Failure*, „Journal of Finance” 1970.
- Rogowski W., *Możliwości wczesnego rozpoznawania symptomów zagrożenia zdolności płatniczej przedsiębiorstwa*, „Bank i Kredyt” 1997, nr 6.
- Siemińska E., *Metody i oceny kondycji finansowej przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Dom Organizatora, Toruń 2002.
- Stasiewski T., *Z-Score – indeks przewidywania upadku przedsiębiorstwa*, „Rachunkowość” 1996, nr 12.
- Żmijewski M., *Methodological Issues Related to the Estimation of Financial Distress Prediction Models*, „Journal of Accounting Research” 1984, no. 22.
-

Streszczenie

W polskiej i zagranicznej literaturze istnieje wiele metod i modeli, które wykorzystywane są do efektywnej analizy sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Obecnie w gospodarce występuje wiele zagrożeń dla podmiotów gospodarczych, między innymi zjawisko upadłości. Popularnym narzędziem służącym do wczesnego identyfikowania zagrożenia bankructwem jest analiza dyskryminacyjna. Celem artykułu jest próba weryfikacji skuteczności predykcji bankructwa wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej. W badaniach zastosowano trzy szeroko znane w literaturze modele, które zostały obliczone na podstawie sprawozdań finansowych Zakładów Porcelany Elektrotechnicznej Zapel SA. Analiza wyników przedsiębiorstwa potwierdza jego dobrą kondycję finansową.

Słowa kluczowe: analiza finansowa, analiza dyskryminacyjna, predykcja bankructwa

An attempt of verification the effectiveness of the bankruptcy prediction based on the models of discriminant analysis in a joint-stock company Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej ZAPEL

There are many methods and models in the Polish and foreign literature that are used to effectively analyze the financial situation of the enterprises. Currently, there are many threats to business entities in the economy, including the phenomenon of bankruptcy. A popular tool for early identification of the threat of bankruptcy is discriminative analysis. The aim of the article is an attempt of verification the effectiveness of the bankruptcy prediction based on selected models of discriminant analysis. Three models widely known in the literature were used in the research and they were calculated based on the financial statements of Zakłady Porcelany Elektrotechnicznej Zapel SA. The analysis of the company's results confirms its good financial condition.

Keywords: financial analysis, discriminant analysis, bankruptcy prediction

Klaudia Powęska, Joanna Wnęk, Klaudia Wołoszyn

Członkinie Koła Naukowego „Liderzy Biznesu”, sekcja analizy finansowej

(opiekun sekcji dr Wojciech Lichota), Wydział Ekonomii, Uniwersytet Rzeszowski

Ocena wiarygodności diagnostycznej wybranych modeli dyskryminacyjnych na podstawie przedsiębiorstwa Tasta Armatura Sp. z o.o.

Wprowadzenie

Problem oceny zdolności prognostycznej modeli analizy finansowej jest tematem aktualnym – wskazuje na to powstawanie nowych metod związanych z dokonywaniem analiz. Metody takie pomagają w ocenie kondycji finansowej przedsiębiorstwa. Należą do nich między innymi analiza wskaźnikowa, czyli analiza płynności, rentowności, sprawności gospodarowania oraz zadłużenia, a także modele dyskryminacyjne, logitowe, punktowe, aplikacja sieci neuronowych, algorytmy genetyczne, w tym bankowa procedura oceny ryzyka kredytowego.

Celem niniejszego opracowania jest ocena wiarygodności diagnostycznej wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej na przykładzie przedsiębiorstwa TASTA Armatura Sp. z o.o., przeprowadzona w oparciu o sprawozdania finansowe spółki, takie jak: bilans, rachunek zysków i strat oraz rachunek przepływów pieniężnych za lata 2010–2015.

1. Osadzenie tematu w literaturze

W ocenie przedsiębiorstw istotną rolę odgrywają modele dyskryminacyjne oraz modele logitowe. Badania nad metodami dyskryminacyjnymi trwają cały czas – mają one zastosowanie w ocenie zagrożenia upadłością danego przedsiębiorstwa. „Rozwój dyskryminacyjnych modeli wczesnego ostrzegania przedsiębiorstw przed bankructwem zapoczątkowały prace Edwarda Altmana (1968), który jest uważany za prekursora wykorzystania metod dyskryminacyjnych do predykcji bankructwa”¹.

¹ J. Wojnar, *Ocena skuteczności modeli analizy dyskryminacyjnej do prognozowania zagrożenia finansowego spółek giełdowych*, „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekono-

W Polsce najpopularniejsze są modele autorstwa: Elżbiety Mączyńskiej (Otto Jacobsa), INE PAN, Jerzego Gajdki i Daniela Stosa, Doroty Hadasik, Artura Hołdy, Dariusza Wierzby oraz Mirosława Hamroła, Bartłomieja Czajki i Macieja Piechockiego (model poznański)². Konkretnie branże najlepiej odzwierciedla model Roberta Jagiełły, natomiast model Małgorzaty Kasjaniuk jest stosowany dla dwóch województw: podkarpackiego oraz lubelskiego. Model A. Hołdy uważany jest za uniwersalny – bez względu na rodzaj branży zawsze wskazywał stuprocentową pewność dla przedsiębiorstw bankrutów, jednak w przypadku firm niezagrożonych upadłością miał zerową skuteczność.

Przez lata metody dyskryminacyjne i bankowe nie doczekały się „jednego, jedynie słusznego i najlepszego modelu oceny zagrożenia przedsiębiorstwa upadłością”³, ponieważ są one tworzone na podstawie wyników grupy przedsiębiorstw, które były testowane na potrzeby jednego konkretnego modelu. Tomasz Korol stwierdził, że „wśród modeli metod statystycznych najskuteczniejsza w prognozowaniu upadłości firm jest najpopularniejsza na świecie wielowymiarowa analiza dyskryminacyjna”⁴.

Uwarunkowania gospodarcze, stopy procentowe czy kursy walut ulegają zmianom. W związku z tym trwają liczne prace nad stworzeniem modeli dyskryminacyjnych, logitowych oraz bankowych metod obliczania zdolności kredytowych. Organizowane są konferencje naukowe, a także publikowane książki, prace i artykuły.

Jerzy Kitowski w jednym z artykułów stwierdza, że do tych modeli nie należy podchodzić jako do wyłącznej metody oceny kondycji finansowej przedsiębiorstwa. Stwierdza, że modele analizy dyskryminacyjnej opierają się tylko na danych finansowych i nie uwzględniają uwarunkowań działalności firmy.

2. Istota modeli dyskryminacyjnych

Modele analizy dyskryminacyjnej jedną wielkością zagregowaną zastępują opis kondycji finansowej przedsiębiorstwa, dokonywany za pomocą wielu wskaźników analizy finansowej. Funkcja dyskryminacyjna jest więc sumą iloczynów wskaźni-

micznej w Tarnowie” 2014, t. 24, nr 1, s. 220.

2 J. Kitowski, *Metody dyskryminacyjne jako instrument oceny zagrożenia upadłością przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów 2015, s. 12.

3 E. Mączyńska, M. Zawadzki, *Dyskryminacyjne modele predykcji upadłości przedsiębiorstw*, „*Ekonomista*” 2006, nr 2, s. 205–235.

4 T. Korol, *Systemy ostrzegania przedsiębiorstw przed ryzykiem upadłości*, Oficyna Ekonomiczna, Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2010, s. 158.

ków odpowiednich dla danego modelu oraz przypisywanych im wag. Otrzymana wartość funkcji porównywana jest z wartościami granicznymi, które zostały ustalone dla danego modelu – na jej podstawie można wnioskować o kondycji finansowej przedsiębiorstwa. W budowie modeli główną rolę stanowi dobór odpowiednich wskaźników, które odzwierciedlają sytuację finansową jednostki gospodarczej. Z kolei wagi poszczególnych wskaźników odgrywają kluczową rolę w ocenie całokształtu funkcjonowania podmiotu i specyfiki jego działalności⁵.

Ze względu na liczbę zmiennych modele wczesnego ostrzegania dzielą się na jednowymiarowe (przygotowane we wczesnej fazie rozwoju analizy upadłości przedsiębiorstw, kondycję przedsiębiorstw określają pojedyncze równania, które osobno opisują wskaźniki ekonomiczne) oraz wielowymiarowe (opierają się na analizie wielu wskaźników finansowych w tym samym czasie)⁶. Modele predykcji bankructwa nie dostarczają informacji o tym, w jaki sposób przedsiębiorstwo może poprawić swoją sytuację ekonomiczną⁷. Nie posiadają także uniwersalnego charakteru, ponieważ budowane są dla konkretnego rodzaju przedsiębiorstw.

2.1. Model poznański

Model poznański jest jednym z modeli, które służą do prognozowania upadłości przedsiębiorstw. Został opracowany przez M. Hamrola, B. Czajkę, M. Piechockiego, a opublikowany w 2004 roku⁸. W swoich badaniach autorzy ci wykorzystali sprawozdania finansowe stu polskich spółek prawa handlowego, które obejmowały lata 1999–2002⁹. Dobrali oni przedsiębiorstwa w pary – każdej upadłej jednostce przyporządkowana została firma kontynuująca działalność. Dokonując doboru spółek, zespół kierował się zbliżoną wielkością aktywów¹⁰. Postać funkcji dyskryminacyjnej modelu poznańskiego opisuje poniższy wzór:

5 W. Lichota, *Weryfikacja skuteczności diagnostycznej wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej na przykładzie próby przedsiębiorstw z województwa podkarpackiego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 472, s. 211.

6 E. Bombiak, *Modele dyskryminacyjne jako metoda oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Akademii Podlaskiej. Seria Administracja i Zarządzanie” 2010, nr 86, s. 144–145.

7 L. Gąsiorkiewicz, *Analiza ekonomiczno-finansowa przedsiębiorstw*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Warszawskiej, Warszawa 2011, s. 82.

8 M. Hamrol, B. Czajka, M. Piechocki, *Upadłość przedsiębiorstwa – model analizy dyskryminacyjnej*, „Przegląd Organizacji” 2004, nr 6, s. 35–39.

9 J. Kitowski, *Metody dyskryminacyjne...*, s. 148.

10 J. Wojnar, *Ocena skuteczności...*, s. 224.

$$Z_{HCP} = 3,562 \cdot W_1 + 1,588 \cdot W_2 + 4,288 \cdot W_3 + 6,719 \cdot W_4 - 2,368,$$

gdzie:

W_1 = wynik finansowy netto / majątek całkowity,

W_2 = majątek obrotowy – zapasy / zobowiązania krótkoterminowe,

W_3 = kapitał stały / majątek całkowity,

W_4 = wynik ze sprzedaży / przychody ze sprzedaży.

W przypadku gdy wartość Z_{HCP} jest dodatnia, można stwierdzić, że firma jest zdolna do kontynuowania działalności. Natomiast jeżeli wartość ta jest mniejsza od zera, to przedsiębiorstwo zagrożone jest upadłością¹¹.

2.2. Model Błażeja Prusaka

Do oceny przyszłej sytuacji finansowej przedsiębiorstwa wykorzystuje się także funkcję dyskryminacyjną opracowaną przez B. Prusaka. Swoimi badaniami objął on 80 przedsiębiorstw produkcyjnych. Próba dotyczyła 40 jednostek gospodarczych w dobrej kondycji oraz 40, które były zagrożone upadłością¹². Przedsiębiorstwa te zostały dobrane parami według branż, w których działały. Konstrukcja modelu pozwala przewidzieć upadłość jednostki z rocznym wyprzedzeniem¹³. Prusak w swoim modelu uwzględnił również tak zwaną szarą strefę, w której znajduje się klasyfikacja obciążona błędem. Postać modelu wygląda następująco:

$$Z_{BPI} = 6,5245 \cdot W_1 + 0,1480 \cdot W_2 + 0,4061 \cdot W_3 + 2,1754 \cdot W_4 - 1,5685,$$

gdzie:

W_1 = wynik z działalności operacyjnej / wartość średnia sumy bilansowej,

W_2 = koszty operacyjne (bez pozostałych kosztów operacyjnych) / wartość średnia zobowiązań krótkoterminowych (bez funduszy specjalnych oraz krótkoterminowych zobowiązań finansowych),

W_3 = aktywa obrotowe / zobowiązania krótkoterminowe,

W_4 = wynik z działalności operacyjnej / przychody ze sprzedaży.

Wartości graniczne funkcji modelu B. Prusaka zawarte zostały w tabeli 1.

11 M. Walczak (red.), *Analiza finansowa w zarządzaniu współczesnym przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2007, s. 436–437.

12 J. Kisielińska, A. Waszkowski, *Polskie modele do prognozowania bankructwa przedsiębiorstw i ich weryfikacja*, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie, Wydział Nauk Ekonomicznych, Warszawa 2010, s. 21.

13 P. Antonowicz, *Metody oceny i prognoza kondycji ekonomiczno-finansowej przedsiębiorstw*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2007, s. 60.

Tabela 1. Ocena podmiotów gospodarczych na podstawie modelu B. Prusaka

Wartość wskaźnika	Szanse upadku
-0,13 lub mniej	Przedsiębiorstwo jest w złej kondycji majątkowo-finansowej
-0,13	Wartość graniczna oddzielająca podmioty zagrożone upadłością od niezagrażonych upadłością
-0,13 do 0,65	Przedsiębiorstwo nie jest zagrożone upadłością, ale ma słabą kondycję finansową, tzw. szara strefa
0,65 lub więcej	Podmiot znajduje się w dobrej kondycji finansowej i nie grozi mu bankructwo

Źródło: M. Walczak (red.), *Analiza finansowa...*, s. 435.

2.3. Model Doroty Appenzeller i Katarzyny Szarzec

Model ten został opracowany na podstawie badań przeprowadzonych na sprawozdaniach finansowych 68 spółek giełdowych¹⁴. Wśród analizowanych spółek znalazły się 34 niezagrażone upadłością oraz 34, w stosunku do których zostały złożone wnioski o wszczęcie postępowania upadłościowego bądź układowego¹⁵. System D. Appenzeller i K. Szarzec opiera się na pięciu wskaźnikach oraz wartości stałej. Przedstawia się on następująco:

$$Z_{AS2} = 0,819138 \cdot W_1 + 2,56661 \cdot W_2 - 0,00500208 \cdot W_3 + 0,000628865 \cdot W_4 - 0,00951358 \cdot W_5 - 0,556326,$$

gdzie:

W_1 = wskaźnik bieżącej płynności = aktywa bieżące / zobowiązania bieżące,

W_2 = marża zysku operacyjnego = zysk operacyjny / S^* ,

W_3 = rotacja zapasów w dniach = (przeciętne zapasy / S^*) · 360,

W_4 = cykl operacyjny w dniach = wskaźnik rotacji zapasów + wskaźnik cyklu realizacji należności,

W_5 = zobowiązania ogółem / *EBITDA*.

Jednostka osiągająca wartość mniejszą lub równą zero jest zagrożona upadłością w perspektywie roku. W przypadku gdy wartość wynikająca z modelu jest większa niż zero, jednostka nie jest zagrożona upadłością¹⁶.

2.4. Informacje o badanej spółce

TASTA Armatura Sp. z o.o. istnieje na rynku od roku 1994 i ma siedzibę w Stalowej Woli przy ulicy Władysława Grabskiego 38. Kapitał zakładowy badanego

¹⁴ L. Gąsioriewicz, *Analiza ekonomiczno-finansowa...*, s. 92.

¹⁵ P. Antonowicz, *Metody oceny...*, s. 93.

¹⁶ *Ibidem*, s. 95.

przedsiębiorstwa wynosi 1 080 000 PLN. Firma znana jest jako producent i dystrybutor kształtek i łączników rurowych. Od roku 2000 rozszerzyła swoją ofertę o rury stalowe. Badane przedsiębiorstwo zajmuje się kompleksową obsługą inwestycji związanych z budową rurociągów stalowych. Do swoich najważniejszych klientów zalicza: firmy przemysłu chemicznego, petrochemicznego, energetycznego, górniczego, stoczniowego oraz hurtownie instalacyjne i firmy budowlane. Głównym kierunkiem działań spółki jest wytwarzanie elementów rurociągów stalowych oraz świadczenie usług w zakresie toczenia, wiercenia, spawania, śrutowania oraz obróbki cieplnej.

TASTA Armatura Sp. z o.o. posiada park maszynowy, który pozwala na wykonywanie kolan w zakresie od DN 15 do DN 500 metodą hamburską (produkcja seryjna). W 2015 roku został uruchomiony wydział kucia na gorąco, który umożliwił poszerzenie oferty o trójniki kute do wymiaru DN 300. Spowodowało to, że firma dołączyła do grona nielicznych na świecie przedsiębiorstw zdolnych samodzielnie wykonać każdy trójnik w zakresie DN 15 – DN 300. Posiada ona jedyny w kraju pas do hydroformingu, który pozwala na produkcję wielkoseryjną trójników. Firma we współpracy z naukowcami z Akademii Górniczo-Hutniczej w Krakowie uruchomiła produkcję kutych trójników widlastych stosowanych w energetyce.

Firma zajmuje czołowe miejsce na rynku elementów rurociągów stalowych. Swoje oddziały ma na terenie całej Polski oraz w Niemczech, Czechach, na Słowacji, Ukrainie oraz w Rumunii¹⁷.

3. Wyniki badań

3.1. Badanie sytuacji finansowej za pomocą modelu poznańskiego

Wyniki modelu uzyskane w latach 2010–2015 dalece odbiegają od przyjętej granicy, osiągając wartości dodatnie. Tym samym na podstawie modelu poznańskiego badane przedsiębiorstwo można zaliczyć do niezagrażonych upadłością, a nawet powiedzieć, że jest w bardzo dobrej kondycji finansowej.

Wyniki otrzymane z modelu poznańskiego prezentuje tabela 2.

W zastosowanym modelu najslabszy wynik spółka osiągnęła w 2014 roku, jednak nawet spadek w porównaniu z rokiem poprzednim nie świadczy o jakimkolwiek zagrożeniu dla firmy. Najlepszy wynik uzyskano w 2013 roku, znaczący wpływ miał wskaźnik drugi, który wynosił 5,74. Mówi on o majątku

¹⁷ <http://www.tasta.com.pl> (dostęp: 9.04.2018).

obrotowym pomniejszonym o zapasy w zobowiązaniach krótkoterminowych. Mimo niewielkich wahań przez cały okres odgrywał on istotną rolę. Parametr trzeci określa udział kapitału stałego w całkowitym majątku. Wartości tego wskaźnika utrzymują się na stałym poziomie i jest on wysoki, co wskazuje na to, że przedsiębiorstwo wykorzystuje niską dźwignię finansową, a tym samym majątek finansowany jest ze środków własnych. Wskaźnik pierwszy oraz czwarty mają znikomy wpływ na ostateczny wynik. Pierwszy parametr przedstawia udział wyniku finansowego w majątku całkowitym, a czwarty określa udział wyniku ze sprzedaży w przychodach ze sprzedaży. Wartości tych wskaźników są ustabilizowane na przestrzeni lat.

Tabela 2. Zestawienie wyników otrzymanych na podstawie obliczonych wskaźników oraz wartości funkcji dyskryminacyjnej M. Hamrola, B. Czajki, M. Piechockiego dla firmy TASTA Armatura Sp. z o.o. w latach 2010–2015

Wyszczególnienie	2010	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	0,11	0,12	0,08	0,08	0,09	0,07
W_2	3,85	3,75	3,76	5,74	3,56	5,04
W_3	0,89	0,89	0,90	0,91	0,87	0,84
W_4	0,05	0,08	0,07	0,07	0,07	0,07
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	8,34	8,39	8,23	11,41	7,83	9,93
Kondycja	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych spółki TASTA Armatura Sp. z o.o.

3.2. Ocena kondycji finansowej firmy przez zastosowanie modelu B. Prusaka

Wyniki modelu w analizowanych latach oscylują od 4,49 do 5,95 i są dużo wyższe od przyjętej granicy 0,65, powyżej której przedsiębiorstwo wykazuje brak zagrożenia bankructwem. Wartości te także nie mieszczą się w przedziale tzw. szarej strefy, która obejmuje oscyluje od $-0,13$ do $0,65$. Spółka, osiągając tak wysokie wyniki, nie kwalifikuje się do podmiotów zagrożonych upadłością. W poszczególnych latach charakteryzuje się dobrą kondycją finansową.

Uzyskane wyniki wyznaczone przez zastosowanie modelu B. Prusaka zawiera tabela 3.

Analiza powyższych wyników wyraźnie ukazuje wpływ wskaźników drugiego i trzeciego na wynik modelu. Oba te parametry mają tendencję rosnącą, z wyjątkiem roku 2014, w którym spadek W_2 wynosi około 33 p.p., a W_3 343

p.p. w porównaniu do roku poprzedniego. Wskaźnik drugi uzyskał największą wartość w 2015 roku, a najmniejszą w 2010. W roku 2013 udział aktywów obrotowych w zobowiązaniach krótkoterminowych był najwyższy i stanowił 10,97, w 2014 roku wyniósł 7,54 i był najniższy. Biorąc pod uwagę system wagowy przyjęty przez badany model, największą wartość przyjmuje wskaźnik trzeci, a następnie drugi. Wartość pozostałych wskaźników jest na stałym poziomie we wszystkich latach. Udział wyniku z działalności operacyjnej w wartości średniej sumy bilansowej oraz udział wyniku z działalności operacyjnej w przychodach ze sprzedaży jest niewielki w wartości uzyskanego wyniku funkcji dyskryminacyjnej. B. Prusak w budowie modelu nie wykorzystuje barier płynności finansowej.

Tabela 3. Zestawienie wyników otrzymanych na podstawie obliczonych wskaźników oraz wartości funkcji dyskryminacyjnej B. Prusaka dla firmy TASTA Armatura Sp. z o.o. w latach 2010–2015

Wyszczególnienie	2010	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	0,10	0,12	0,10	0,10	0,11	0,12
W_2	11,98	14,83	15,02	15,28	14,95	16,42
W_3	8,41	8,39	8,58	10,97	7,54	9,57
W_4	0,09	0,08	0,07	0,07	0,08	0,07
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	4,49	4,97	4,94	5,95	4,61	5,67
Kondycja	Dobra kondycja finansowa	Dobra kondycja finansowa	Dobra kondycja finansowa	Dobra kondycja finansowa	Dobra kondycja finansowa	Dobra kondycja finansowa

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych spółki TASTA Armatura Sp. z o.o.

3.3. Badanie sytuacji finansowej spółki przez wykorzystanie modelu D. Appenzeller i K. Szarzec

W modelu D. Appenzeller i K. Szarzec punktem granicznym jest zero. W badanych latach wartości funkcji są dodatnie i znacząco odbiegają od przyjętego poziomu, co wskazuje, tak jak w powyższych modelach, na brak zagrożenia upadłością. Zgodnie z wynikami modelu przedsiębiorstwo znajduje się w bardzo korzystnej sytuacji finansowej.

Wyniki modelu D. Appenzeller i K. Szarzec prezentuje tabela 4.

Analiza powyższych wyników ukazuje znaczący wpływ na wynik funkcji wskaźnika czwartego (cykl operacyjny w dniach), który ma tendencje malejącą – ze 177 dni w roku 2010 spadł do 73 dni w roku 2015. Skrócenie cyklu operacyjnego jest pozytywnym zjawiskiem, ponieważ poprawia płynność finansową.

Duży wpływ, a zarazem także wahania spadkowe ma parametr trzeci (rotacja zapasów w dniach). W pierwszym analizowanym roku okres odnawiania przeciętnych zapasów spółki jest najdłuższy (113 dni), natomiast w ostatnim najkrótszy (48 dni). W_1 (wskaźnik bieżącej płynności) przekracza wartość optymalną, wskazując na nadpłynność finansową jednostki. Pozostałe dwa parametry W_2 (marża zysku operacyjnego) oraz W_5 nie wykazują zmienności w czasie.

Tabela 4. Zestawienie wyników otrzymanych na podstawie obliczonych wskaźników oraz wartości funkcji dyskryminacyjnej D. Appenzeller i K. Szarzec dla firmy TASTA Armatura Sp. z o.o. w latach 2010–2015

Wyszczególnienie	2010	2011	2012	2013	2014	2015
W_1	8,09	8,03	8,28	10,52	7,29	7,99
W_2	0,09	0,09	0,07	0,07	0,08	0,07
W_3	113,31	104,05	104,70	101,81	105,95	48,97
W_4	177,63	161,92	158,90	153,24	156,76	73,06
W_5	0,58	0,57	0,77	0,61	0,71	0,58
Wynik funkcji dyskryminacyjnej	5,83	5,83	5,96	7,82	5,19	5,97
Kondycja	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością	Niezagrożone upadłością

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych spółki TASTA Armatura Sp. z o.o.

Jednak przyjęty system wagowy tego modelu inaczej odzwierciedla powyższe wskaźniki. Według wag największy wpływ wywiera wskaźnik pierwszy. Można wnioskować, że w modelu D. Appenzeller i K. Szarzec najistotniejszą rolę w latach 2010–2015 odegrał wskaźnik bieżącej płynności.

Podsumowanie

Na podstawie otrzymanych wyników można stwierdzić, iż wykorzystane modele, mimo że ich opracowanie miało miejsce wiele lat temu, charakteryzują się obecnie wysoką skutecznością w przewidywaniu zagrożenia upadłością spółek. Rozbieżność wyników poszczególnych modeli jest związana z różnorodnością wskaźników użytych do ich konstrukcji.

Wykorzystując modele analizy dyskryminacyjnej do oceny zagrożenia upadłością firmy, można stwierdzić, że przedsiębiorstwo ma bardzo dobrą kondycję finansową. W żadnym z zastosowanych modeli oraz badanym okresie nie wystąpiło nawet niewielkie zagrożenie bankructwem, co świadczy o korzystnej sytuacji finansowej, jak również o mocnej pozycji firmy na rynku.

Należy zauważyć, że spółka TASTA Armatura Sp. z o.o. w badanych latach wykazywała stały rozwój. Przedsiębiorstwo miało tak wysoki kapitał własny, że było samowystarczalne, jeśli chodzi o finansowanie majątku. Modele funkcji dyskryminacyjnej wykazały brak zagrożenia upadłością firmy. Spółka posiadała bardzo dobrą kondycję finansową.

Bibliografia

- Antonowicz P., *Metody oceny i prognoza kondycji ekonomiczno-finansowej przedsiębiorstw*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2007.
- Bombiak E., *Modele dyskryminacyjne jako metoda oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Akademii Podlaskiej. Seria Administracja i Zarządzanie” 2010, nr 86.
- Gąsiorkiewicz L., *Analiza ekonomiczno-finansowa przedsiębiorstw*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Warszawskiej, Warszawa 2011.
- Hamrol M., Czajka B., Piechocki M., *Upadłość przedsiębiorstwa – model analizy dyskryminacyjnej*, „Przegląd Organizacji” 2004, nr 6.
<http://www.tasta.com.pl> (dostęp: 9.04.2018).
- Kisielińska J., Waszkowski A., *Polskie modele do prognozowania bankructwa przedsiębiorstw i ich weryfikacja*, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie, Wydział Nauk Ekonomicznych, Warszawa 2010.
- Kitowski J., *Metody dyskryminacyjne jako instrument oceny zagrożenia upadłością przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów 2015.
- Korol T., *Systemy ostrzegania przedsiębiorstw przed ryzykiem upadłości*, Oficyna Ekonomiczna, Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2010.
- Lichota W., *Weryfikacja skuteczności diagnostycznej wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej na przykładzie próby przedsiębiorstw z województwa podkarpackiego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 472.
- Mączyńska E., Zawadzki M., *Dyskryminacyjne modele predykcji upadłości przedsiębiorstw*, „Ekonomista” 2006, nr 2.
- Walczak M. (red.), *Analiza finansowa w zarządzaniu współczesnym przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2007.
- Wojnar J., *Ocena skuteczności modeli analizy dyskryminacyjnej do prognozowania zagrożenia finansowego spółek giełdowych*, „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie” 2014, t. 24, nr 1.

Streszczenie

Celem artykułu jest ocena wiarygodności diagnostycznej wybranych modeli analizy dyskryminacyjnej na przykładzie przedsiębiorstwa TASTA Armatura Sp. z o.o. w latach 2010–2015. Opracowanie zawiera modele analizy dyskryminacyjnej, które w literaturze określane są również jako modele wczesnego ostrzegania o zagrożeniu upadłością przedsiębiorstwa. Otrzymane wyniki umożliwiają ocenę kondycji finansowej

badanego przedsiębiorstwa, a więc pomagają zarządzającym nim w podejmowaniu racjonalnych decyzji. Na podstawie trzech zastosowanych modeli analizy dyskryminacyjnej można stwierdzić, że badane przedsiębiorstwo odznacza się dobrą kondycją finansową.

Słowa kluczowe: analiza dyskryminacyjna, modele wczesnego ostrzegania, bankructwo, upadłość

The diagnostic evaluation of selected discriminating models based on the enterprise TASTA ARMATURA Sp. z o.o.

The aim of the article is to assess the diagnostic reliability of selected models of discriminant analysis on the example of TASTA Armatura Sp. z o.o. in 2010–2015. The study contains models of discriminant analysis, which in the literature are also referred as the early warning models about the risk of enterprise bankruptcy. The obtained results enable the assessment of the financial condition of the examined enterprise, and thus help its managers in making rational decisions. On the basis of the three discriminant analysis models that were used in the article, it can be stated that the examined company is characterized by a good financial condition.

Keywords: discriminant analysis, the early warning models, bankruptcy

**Determinanty rozwoju przedsiębiorstw
w otoczeniu globalnym**



Storytelling as a tool for brand building

There is nothing new in a statement that the aim of each business is to earn and that all of the businesses on the market have to be money-oriented as they want to survive. Though, there is a difference in the way they follow to gain those money, taking into consideration their profile, markets they are on and their business strategy. Nevertheless, to reach such an aim they have to invest in making and offering products that are of great value for a client, which, according to Ph. Kotler¹, is nothing else than pure marketing.

It is important then for each entrepreneur to understand the role of the product's value. It is no more just about the high quality of the product, because high quality is easily accessible among the huge number of producers present on the market. Now "valuable" means "of the value that the consumer holds". It is also significant for the product to be a long-term representative of this value so as to make the consumer believe that the value is true for it and not just a marketing gimmick.

One of the most significant marketing problems to be solved nowadays is how to attract clients to the product or the company for more than just one transaction. With hundreds of products which seem identical to a potential buyer, it is definitely something more than just the product itself that is necessary not only to grab the attention of a client, but also to make them interested in it and finally, to make them buy it. Then, it is where the struggle for the customers' loyalty begins and where they are expected to come and get the product again. And it seems that the best way to win this fight, is to invest in a brand.

Although the great majority of people practically knows what a brand is, it is highly probable that it would be a problem for them to give a full and exact definition of it. The fact is that a brand is a very complex notion and it can be defined differently. According to an international thought leader on brand management Leslie de Chernatony and an associate professor Francesca

¹ G. Armstrong, Ph. Kotler, *Marketing. Wprowadzenie*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2012, p. 36.

Dall’Olmo Riley, twelve different ways of understanding a brand may be distinguished².

The simplest of them is the one suggested by Ph. Kotler and American Marketing Association, describing a brand as a “name, term, symbol or a combination of them, intended to identify the goods or services of one seller or group of sellers and to differentiate them from competitors”³. This is definitely about associating a brand with its logo. Having in mind that the human brain absorbs messages hidden in images 60,000 times faster than those in words⁴, the logo is undoubtedly a vital element of a brand. What is more, a significant sign of the logo’s importance and identification with the brand is that companies often decide to protect it lawfully by making it a trademark and even if they do not, according to the copyright, the logo is protected as soon as it is being created. Nevertheless, such an understanding of a brand should focus not on the logo itself, but on the image and associations of it in consumers’ minds, because without the consumers and their knowledge of the logo, it would be just a simple image. That is why a brand is not a logo, but what the customer sees while watching it.

Another definition of the brand is strongly connected to the previous one and it describes a brand as a image in consumer’s mind. This one, being rather psychological, also focuses mainly on the consumer. In this case, it is about a message being sent to a consumer who has to receive it and to create an idea of the product in his mind, only then does the brand become existing. This is exactly what suggests Keeble by pointing at the connection between a brand and a customer as a necessary factor for the brand to exist⁵.

However, if what makes a brand is what the customer thinks about it, then it should be specified what the producer and the seller want the customer to think and this is another understanding of the brand. This definition, preferred by J.N. Kapferer, an European authority on brand management, consists of treating the brand as an identity system⁶. What he reminds of at the very beginning, is that a brand is not the product itself. For him, the brand starts long before the product, so with the strategy and the first concept of it.

2 U.K. Maurya, P. Mishra, *What is a brand? A perspective on Brand Meaning*, “European Journal of Business and Management” 2012, vol. 4, no. 3.

3 Ph. Kotler, *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie, kontrola*, Gebethner i S-ka, Warszawa 1994, p. 410.

4 Ch. O’Connor, *The Power of visual storytelling*, http://archive.boston.com/business/blogs/global-business-hub/2014/03/the_power_of_vi.html (accessed: 10.05.2017).

5 L. de Chernatony, F. Dall’Olmo Riley, *Defining A “Brand”: Beyond The Literature With Experts’ Interpretations*, “Journal of Marketing Management” 1998, vol. 14, p. 421.

6 Ibidem, p. 420.

What is more, the brand as the identity is not made, it is developed. Here, the role of the consumer theoretically decreases, but in a situation where the brand owner's and the consumer's ideas about the product are identical or even similar, the brand may be called a success.

Finally, many of the researchers consider brands as value systems. They describe brands as a jigsaw of at least five elements, among them the utility of the product or the service, social acceptance or emotional values such as feelings or acceptance⁷. This has a significant meaning for consumers, because among those they can find their own attitude towards life. Then, when they develop specific feelings towards a brand, they are more likely to become loyal. If people have the opportunity to find their own values in a brand, they may identify with it. For example, if the consumer is a very cautious person who puts safety first, he or she will more probably turn towards a brand who seem to care about safety of the product (or at least it boasts about it). On the other hand, young people will choose those brands that appeal most to their values, which are usually energy, fun, inspiration, curiosity etc.

Thus, if a brand has its values and it's build on a clear concept from the very beginning, it is possible to say that it has its own personality. This means that each of the brands has numerous traits that differentiate it from the others – and this leads straightly to the Kotler's and AMA's definition of a brand. If then they have or are personalities, they may interact with the environment and mainly with the customers.

The communication between the brand and the consumer is the key aim of each brand creation. There are four questions⁸ for which the answers should be specified to ensure a good communication channel. First of all, it is necessary to describe the customers' needs which the brand has to answer. Secondly, once the needs are covered, the brand is supposed to trigger specific emotions and reactions to its product or service. On the other hand, there are the consumers and each brand has to know who they search for, so as to be ready to adjust. Consumers are expected to feel exactly what the brand suggest them to feel and if they do, it can be said that the communication channel works well and there are no disruptions.

Answering those four questions is nothing more than defining the brand strategy. According to W. Olszewski, an interactive manager from BrandPRO, a brand strategy is “a collection of long term actions used for introduction, placement and keeping the brand on the market as well as achieving aims con-

7 U.K. Maurya, P. Mishra, *What is a brand?...*

8 W. Pasternski, *Strategia marki*, <http://brandpro.pl/strategia#> (accessed: 14.05.2017).

nected with its development; a brand strategy defines the brand, its traits and values”⁹. It is also a very complex set of operations constructed on the basis of the strategy, the character of the product or the service itself and the specified target group of customers. It is important that a brand strategy is “a plan of building the awareness of the brand and of creating its image in a way that is coherent and exactly as it has been planned”¹⁰.

A brand strategy is understanding how a product or service should present itself to a consumer. Therefore, it is about creating a stable image from the very beginning. However, one seller may offer either one or many products of one brand. When a consumer associates specific feelings with a brand after using one of its products, he may react the same way to all other products of this brand and if the next product does not represent the same values, the customer may feel cheated. This is why a seller who decides to offer products of one brand has to take care of the quality of all of them. If not, it is the who brand that loses the consumers trust.

A very good example of a coherent brand strategy is the one of Eddie Bauer. This was an American top fisherman who made his passion become his work – in 1920 he opened an Eddie Bauer’s Sport Shop in Washington and he started selling sports outdoor gear invented by himself, such as the Bauer Shuttlecock that today is a standard badminton shuttlecock. He was best known for his incredibly friendly attitude towards customers and for the great quality of the goods he was selling. Up to today, the company continues this way, selling products of a high quality and promoting the love for outdoor activities. Nevertheless, it is mostly the name of Eddie Bauer, that has become a brand, which attracts customers to buying this company’s products. They are fascinated with the man who knew how to earn money out of what he loved and, even more, with the lasting respect for him and his values. Eddie Bauer’s people seem to care for this fascination and this is why they use storytelling to show their clients that they are interested in making this fascination last.

Digital storytelling is one of the marketing strategies which is more and more popular nowadays. It is also known as a content marketing which has increased in value and has become the basis of a social media strategy for last years. It is a type of word of mouth marketing which enables companies to attract new followers. Word of mouth means oral or written recommendation by a satisfied customer to the prospective customers of a good or service, also

9 W. Olszewski, *Czym jest strategia marki?*, <http://brandpro.pl/czym-jest-strategia-marki> (accessed: 14.05.2017).

10 K. Gadzińska, *Jak zbudować strategię marki*, <http://fashionprtalks.pl/teksty/jak-zbudowac-strategie-marki> (accessed: 14.05.2017).

considered to be the most effective form of promotion¹¹. Many huge, but also small – micro companies decide to make use of this strategy in their own businesses in order to achieve goals which they have set. But what exactly does it mean? What is covered under this concept? The definition of storytelling could be explain in different ways, but the most common defines storytelling as an ancient art form and a valuable form of human expression. Because story is essential to so many art forms, however, the word “storytelling” is often used in many ways. This is a statement of the National Storytelling Network. The growing and vibrant community of storytelling practitioners in the United States and Canada understand this term in this way: Storytelling is the interactive art of using words and actions to reveal the elements and images of a story while encouraging the listener’s imagination¹².

Due to this definition we can list five main points which result from it:

- storytelling is interactive,
- storytelling uses words,
- storytelling uses actions,
- storytelling presents a story,
- storytelling encourages the active imagination of the listeners.

Storytelling is interactive, it means it cannot exist when just one part is active and takes part. It involves cooperation and interaction between two parts: listener and storyteller. The responses from our listener are important for us, cause they show if he pays attention to our announcement, what kind of feedback we receive from him and on the basis of that, we are able to decide, how we should create and lead it further.

We need to remember about culture differences, which can influence our interaction, because various cultural backgrounds can expect a different way of dialogue, for instance in some cultures we are more likely to talk shortly and precisely. We need to not forget about fulfilling mutual expectations and demands.

Storytelling uses words, it means that if we want to create a storytelling, we need to make use of a language. It doesn’t matter what kind of language, also it is possible by using a sign language. Thanks to this usage, storytelling can be distinct from various form of dances and mimes.

Storytelling uses actions, it means it makes use of things which are part of spoken or manual language, such as gestures or physical movements. This

11 K. McCaffrey, *Word-of-mouth marketing and how to use it*, <https://www.customermonitor.com/blog/word-of-mouth-marketing> (accessed: 14.05.2017).

12 Dr. Mandyck, *Storytelling – An Introduction*, http://www.athensacademy.net/teachers/mmandyck/eng12Reg/2011/04/storytellingan_introduction.html (accessed: 14.05.2017).

usage enables storytelling to be distinguished from writing or text-based computer interactions. Some of the storytelling are with more actions, it depends on the storytellers, if they are willing to show for example emotions in a big or a smaller scale, if they want to emphasize the importance of the message which they are passing on.

Storytelling presents a story, it means it is connected with a narrative presentation of a story. We cannot create it without this element. What is special about storytelling is that it is presented with the other four components. Various cultures perceive it in another way. For one something is a story, but for the others it is not. The only thing which needs to be fulfilled is to preserve mentioned four components and always a story will be regarded as a storytelling, even though the forms present stories.

Storytelling encourages the active imagination of the listeners, it means our listener is responsible for creating an image of the story in his mind. We just give him this chance to actively and creatively use the imagination while we are telling him a story. He becomes a co-creator of our story and on him depends the direction and evaluation of this story.

Of course as everything, also when it comes to storytelling, we may emphasize some pros and cons. It is essential not to forget to take them into consideration when we start to think about Digital Storytelling as a marketing tool for our business. First of all we should mention advantages which bring storytelling as a marketing strategy. Thanks to good stories, we are able to build a loyalty and trust with our customers, who are the first receivers and from who depend almost everything. We are not only selling the products, but also we are giving an unique chance for our customers to familiarize with them, to give them details and to make them to be more aware of goods which we offer. This is also an opportunity to build and conduct a dialogue with our customers about their needs and expectations. We can easily notice what we should change at once to improve the quality and what to leave, which is already perceived by our clients as good. Second of all, this kind of marketing enable our company to be more visible in virtual world. We can get enormous impact on our search rankings. Our website can become more popular within the competitors thanks to relevant keywords and links which leads the others to our website. Additionally we can boost it a little bit by sharing our stories thorough social media, for example on Facebook or Instagram.

This pros can result in the future with considerable amount of people who will be interested in our products or services which we are able to offer. What is more, our story has legs. What does it mean exactly? It means that once we share or tell our story using webinars or e-books, then it is more likely

that our story will be repeated and given further to the others. It is a power of a good job. It is a power of marketing. It is also a power of social media nowadays, on daily basis. And of course our products will be influenced by this enormous and magic power, day by day, month by month, year by year, bringing an impact on the financial conditions of our company.

As it has been already mentioned, when we speak about Digital Storytelling, we shouldn't forget about disadvantages which are connected with this type of a content marketing. First of all, we need to say that as everything, also a good content needs money. Nothing is for free and also in this case we have to remember that in the beginning it is relatively cheap and we don't need to invest a lot to achieve a success. But it is just in the beginning and our satisfaction can be not as we have supposed. Because of that we need to be aware and remember, that everything which we want to improve and broaden, that it just needs money and is not as cheap as we wish. Starting a channel on YouTube or a blog is for free, but we have to remember that we have parts which build a good content. It depends if we do that on our own or we outsource it to another person. Always it is connected with costs, not only with money, but mostly with time and resources.

Second of all, we will not be successful at once. We need time to build an audience and also search engine rankings. It is just impossible to hit the jackpot overnight. It happens sometimes, but it is just coincidence or a huge luck. We have to remember to work on our story and to invent something which will attract our spectators. We need to focus on the receivers, try to imagine their expectations and work on it day by day, month by month waiting for the results which we have already set. Being patient and hard working is essential in building and spreading digital story, which we create for our customers to attract their attention.

Digital Storytelling is relatively a new way of content marketing, but it has already appeared successfully in some companies. One of the example is Star Wars which is a massive Empire of merchandise, games, etc built around a sticky story. The original story was built due to basis on a journey of the heroes. Nowadays everybody knows what is Star Wars and is familiarize with this fictional world. GoPro created a camera and named it the HERO Camera. The main concept of this name was connected with helping people to capture photos which make people feel and look like a HERO, doesn't matter who you are and what kind of passion you have. Coca-Cola had also a successful advertising "teaching the world singing" – it was an advertising jingle which results in singing it in the whole world. The song was so popular, that a "Chorus of the World" was created by the people coming from different nations, who

were singing the song: “I’d Like To Buy The World A Coke” on a hill. These examples show us how a small detail in our company’s marketing can influence the perceive of our brand by the customers and encourage them to purchase our products.

To sum up this article and the main aspects which have been mentioned, we need to focus again on some concepts and definitions. Nowadays the brand awareness and encouraging our regular and prospective customers are the most essential part of running a business. The competition on the market is really strong and we need to meet the expectations and demands of our clients. Understanding their needs enable us to offer them a better quality and what is the most important, to offer a product which they exactly want to purchase. Because of that, we have a chance to use a relatively new marketing strategy which is called “Storytelling”. Digital Storytelling is one of the content marketing strategy which helps companies to attract customer’s attention and sell the products in another way than usual. Storytelling can be combined with other forms of art.

It makes this way of marketing special and unique, because it can be noticed by the people who are advertising resistant and in this case, telling a story is a kind of advertisement which is noticed by the prospective customers who could never notice our products or services without this form of marketing. Thanks to telling a story about our company or product, we are more likely to achieve a goal which we have set. Additionally using social media, without which we are almost not able to function, we can increase our popularity and get new customers. How could it evolve in the next years? Would it be a tool which replaces the older? Would it be used by all the companies in the future?

For these questions probably we will be able to answer in the near future.

References

- Armstrong G., Kotler Ph., *Marketing. Wprowadzenie*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2012.
- Chernatony L. de, Dall’Olmo Riley F., *Defining A “Brand”: Beyond The Literature With Experts’ Interpretations*, “Journal of Marketing Management” 1998, vol. 14, pp. 417–443.
- Gadzimska K., *Jak zbudować strategię marki*, <http://fashionprtalks.pl/teksty/jak-zbudowac-strategie-marki> (accessed: 14.05.2017).
- Kotler Ph., *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie, kontrola*, Gebethner i S-ka, Warszawa 1994.

-
- Mandyck Dr., *Storytelling – An Introduction*, http://www.athensacademy.net/teachers/mmandyck/eng12Reg/2011/04/storytellingan_introduction.html (accessed: 14.05.2017).
- Maurya U.K., Mishra P., *What is a brand? A perspective on Brand Meaning*, “European Journal of Business and Management” 2012, vol. 4, no. 3, pp. 122–134.
- McCaffrey K., *Word-of-mouth marketing and how to use it*, <https://www.customermonitor.com/blog/word-of-mouth-marketing> (accessed: 14.05.2017).
- O'Connor Ch., *The Power of visual storytelling*, http://archive.boston.com/business/blogs/global-business-hub/2014/03/the_power_of_vi.html (accessed: 10.05.2017).
- Olszewski W., *Czym jest strategia marki?*, <http://brandpro.pl/czym-jest-strategia-marki> (accessed: 14.05.2017).
- Pasterski W., *Strategia marki*, <http://brandpro.pl/strategia#> (accessed: 14.05.2017).

Abstract

The aim of this article is to present both storytelling as a tool for the process of creating and distributing value for customers and building the consciousness and acceptance of the brand. In order to illustrate the usage of storytelling in the real world and not only in theory, two short case studies of Eddie Bauer and Coca Cola are described.

Keywords: storytelling, brand, brand definition, value, brand strategy, content marketing

Storytelling jako narzędzie budowania marki

Celem opracowania jest zaprezentowanie storytellingu – zarówno jako narzędzia w procesie kreowania i dystrybucji wartości dla klienta, jak i budowania świadomości i akceptacji marki. Aby zilustrować jego wykorzystanie w praktyce, a nie tylko w teorii, opisano dwa krótkie studia przypadków: marek Eddie Bauer oraz Coca Coli.

Słowa kluczowe: storytelling, marka, definicja marki, wartość, strategia marki, content marketing

Iga Trocka

Studentka kierunku business management, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Compensation system as a way to retain employees, improve job performance and satisfaction in enterprises

Introduction

Managing small, medium or big company brings with itself plenty of matters that the manager has to cope with. Such person has to know for example how to provide to his employees' motivators the way, that it would increase their efficiency, job performance or even satisfaction with the work done. Nowadays, one of the biggest challenge while running a company is to retain employees that have been already trained and have experience in ongoing processes. The theoretical review of this issues has been done in order to realise what are the kinds of the compensation system and how they may influence the employees.

To be aware how to do that, firstly the manager should possess some theoretical background. One of the basic theories correlated with this subject is The Abraham Maslow's Hierarchy of Needs.

This psychologist has developed a theory that suggests we, humans, are motivated to satisfy five basic issues. Those needs were put in a five-level pyramid and we should know as it was suggested by Maslow, that people seek to satisfy themselves from the lowest level of needs. When it is done, they endeavour to complete each higher level of need until all five are not achieved.

Those steps are as follows:

- Physiological Needs – so the ones that are connected with basic issues of survival such as a need for air, water food etc. but while talking about company's world, also salary and stable employment.
- Security Needs – those are connected with protection, so the need for safety, shelter, stability while at work those needs appear as a willingness to have stable physical and emotional environment issues such as benefits, pension, safe work environment, and fair work practices. It also might become covered by an assurance of continued meeting of basic needs, typically through proper planning and resource allocation.
- Social Needs that represents attainment of a sense of belonging, acceptance, and love. In a company, it might look as a happy, committed and co-

- hesive team of employees. Basically, on this level, people would like to meet with social acceptance issues such as friendship or cooperation on the job.
- Esteem Needs, so the respect of self and respect of and for others. It means that at this level of The Abraham Maslow's Hierarchy of Needs, people would like to have a positive self-image and respect and recognition issues such as job titles, nice workspaces, and prestigious job assignments.
 - Self-Actualization Needs so people would like to realize their full potential in their private and work life. They are eager to achieve issues such as workplace autonomy, challenging work, and subject matter expert status on the job.

As it was already mentioned, people are fulfilling those levels little by little. That is why, employees whose needs from the lowest level have not been met yet, they will not make job decisions based on compensation, safety, or stability concerns. Also, employees will revert to satisfying their lowest level needs when those needs are no longer met or are threatened (such as during an economic downturn). That is why properly adjusted compensation system is so important.

Since the early ages, where there was a job or performance to be done, the compensation system appeared. It might have a different structure, for example, could be based on goods, that were given to the employee, or even place to sleep. Nowadays, it looks more or less the same. Managing company requires the owner or manager to maintain plenty of factors that have got smaller or bigger influence on the condition of their enterprises.

One of the ones from the group with significant effect is exactly compensation system. Basing on Cambridge English Dictionary, compensation is the combination of money and other benefits (= rewards) that an employee receives for doing their job¹. That is why we may assume that a compensation system is a systematic approach which aim is to provide monetary value to employees in exchange for work that they perform. However, it would be reasonable to highlight that this system may be used also to achieve several purposes like assisting in recruitment, job performance, and job satisfaction².

This tool can be implemented in plenty of diverse purposes and situations. Managers might simply adjust it according to the business goals, available resources, needs, basically to the current situation of the company. It may help for example while recruiting and retaining qualified employees, especially the

1 *Cambridge Advanced Learner's Dictionary & Thesaurus*, 4th Edition, Cambridge University Press, Cambridge 2103.

2 *Compensation: Outline and Definition*, 2015, <https://hr-guide.com/data/G400.htm> (accessed: 15.11.2017).

second group because nowadays, companies are doing their best to keep the skilled worker in their enterprises. To do that, they are searching for ways, how to increase or maintain morales and satisfaction or even how to encourage employees to be loyal to the company they work in.

As it was already stated, recruitment and retention of qualified employees for almost all of the companies have become a common goal. Training and mentoring of new, unskilled employees takes both, time and money while nowadays, enterprises do not have any of them. They prefer to invest in new technologies, increasing effectiveness and performance is their main aim, that is why human resources departments are doing their best to keep old, verified and trusted employees, or hire someone that has been working on a similar position in other company, hopefully from the same branch.

However, easier than to retain the employees that would like to quit the job is to monitor and if needed, strengthen morale and job satisfaction among current workers. This might be accomplished exactly by properly adjusted compensation system. It would be fair if it is compromised of a system of components developed to maintain internal and external equity of us and our employees.

To create such one, firstly the manager should be aware of two types of rewards, intrinsic and extrinsic. The first group consist of intangible bonuses, for example, psychological or with social effects on the employees. The second assortment contains tangible prizes, such as monetary or non-monetary parts of compensation.

Another element that the manager should be conscious is that in his company, he may use also direct or indirect compensation.

Primary covers monetary rewards that the employer exchanges with the employee for the work that has been done. It means base pay, the employee usually receives it as a wage or salary, or a variable pay that is associated with individual, team or company's performance. Wages are calculated basing on the amount of work that has been performed, while salary is a consistent payment that is made each period of time regardless of the number of hours or days that have been performed.

Indirect compensation is about employer-provided benefits, such as health package, sports card, vouchers for cultural events, educational assistance etc. This kind of reward is more convenient for the companies. They do not have to pay taxes for it, they are just buying those bonuses and giving them to their employees. In case of financial reward, if they would like to give 100\$ as a reward, with the tax at the level 18%, actually they pay 100\$ for the employee and 18\$ for the government. That is why companies prefer to bestow employees using indirect compensation.

1. Traditional compensation vs. total reward system

Compensation system may be divided into two different approaches, traditional compensation and total rewards. In recent years, many employers have been using modernized one as a way to engage and retain employees. After years of following traditional approach, employees have found that this one should be used if we would like to support traditional job hierarchies, so putting employee's attention only on his duties and tasks, keeping stiff rules in a structure that would help the employer to provide sharing only information that is compulsory for doing a particular job. Such behaviour would not help entrepreneurs to retain employees, that is why the modern conception had to occur.

This approach puts attention to the structure of the company that should be based on its values and strategic objectives. That is why employees are not forced to focus only on the given job but they have got a space for a reflection about the current condition of the company and might become encouraged by themselves to improve their work performance. Such version of compensation may occur useful in a fast-changing environment, that we live in. Thanks to that, the company may easily adapt to the changing business needs.

As it was already stated, Total Compensation system covers only 3 areas: base pay, bonuses and equity while the modern one, Total Rewards model except for points from the traditional one, covers much more. It may also be a factor in retirement, legally-mandated programs such as long and short-term disability, vacation, and travel and expense compensation³. This kind of system encourages employees to track their performance and lets them view their value proposition as reaching far into the future, instead of only a certain point in time (as it is in the traditional approach).

2. Components of a modern compensation system

The Compensation System to be perceived as a one that is fair should be based on 6 systematic components that are focused on the job, not person that performs it.

First of them is a job description. It describes and defines the responsibilities, requirements, functions, duties, aspects of jobs and other issues directly connected with the position. However, we should keep in mind that it can be done both, directly for the particular job position, or for whole job family.

³ C. Van Ornum, *Total Compensation vs. Total Rewards*, 2017, <https://hrsoft.com/blog/total-compensation-vs-total-rewards/> (accessed: 17.11.2017).

When it is done, job analysis is needed. It includes the use of observation, surveys and interviews. After that, the management should perform job evaluation. It is a process of systematically determining the relative worth of jobs to create a job structure for the organization. Evaluation is based on a combination of job content, skills required, value to the organization, organizational culture and the external market⁴.

There are 3 methods of job evaluation: ranking, classification and point method. The first one is about putting in an order job description from the highest to the lowest based on a global definition of relative value or contribution to the organization's success.

The classification method is based on 18 factors used to score jobs and mostly is used for government jobs. The most complex system of evaluation is point method. It is very commonly used approach to establish pay structures in U.S. because it uses compensable factors that are numerically scaled. The more points the job gets, the higher payment is.

3. Elements of reward management system

The compensation system might be made of plenty, different parts. First of them, and the most important one is base/basic pay that is an amount of pay (the fixed salary or wage) that composes the rate for the job. It may be expressed as an annual, monthly, weekly or hourly rate and its rate is evaluated directly to the particular kind of job or can be even adjusted to reflect increases in the cost of living or market situation.

Another factor that may build our compensation system is a contingent payment. It is an additional financial reward that might be provided while basing on the performance, competence, contribution, skill or experience. Such payment may be consolidated to the base pay, for example as a cash bonus or not, and then it is described as a variable pay.

Employees may be given also diversified benefits. Such perks may include pensions, sick pay, insurance cover, remuneration, company's cars etc.

Another factor that may enrich basic pay is allowances. This kind of pay is added in case of special circumstances or features of employment, for example, unsocial hours. Those bonuses are determined directly by the organization and may occur in types such as: location allowance, overtime payment, shift-payment, working condition allowance and stand-by/call-out allowance (for those that have to be available to come to work immediately when required).

4 N.d., *Wages & Compensation Management*, Chapter 4, Rai Technology University, Bangalore 2007.

All those bonuses together are called total earnings while total remuneration consists of the financial rewards represented by total earnings plus the value of benefits received by employees.

4. Kinds of pay systems

4.1. Pay-For-Performance system

The most traditional reward system is individual and job-based. The characteristics of a particular job are determined, and pay is made comparable to what other organizations pay for jobs with similar characteristics. Pay increases are primarily a function of cost-of-living adjustments or small merit pools that are awarded little relationship to performance. This job evaluation and reward method tends to result in pay systems with high external and internal equity. However, it fails to reward employees for all of the skills that they have, it discourages people from learning new skills, and results in a view of pay as an entitlement. Some organizations, such as General Mills, United Technologies, Frito-Lay, Procter and Gamble, and General Foods, have worked to resolve these problems by designing pay systems according to people's skills and abilities.

One of the contingent payment methods is Pay-For-Performance. This paid system is based on positioning the individual, or team pay according to how well they perform. Employees receive a higher salary for selling/producing/performing better and more. In such situation, the manager may easily notice the motivation among workers and that allows him to keep only those employees, who are engaged in the job they perform. With such payment method, employees receive wage increases, bonuses or even special perks for achieving higher performance that was expected. However, to maintain this system, the consistent performance appraisals are required. That is why, few kinds of them were developed. First one is a Ranking Method Superior that ranks employee based on merit from the best to the worst. However how best and why best are not elaborated in this method.

The second method is Graphics Rating Scale. It is a scale that lists a number of traits and a range of performance for each. The employee is then graded by finding the score that best defines his or her level of performance for each trait.

Critical Incident Method is the third one. It is concentrated on certain critical behaviours of employee that makes a significant difference in the perfor-

mance. The Critical Incident Method keeps a record of unusually employee's work-related behaviour and revisits with the employee at prearranged times.

Narrative Essay, in this method the administrator writes an explanation about employee's strengths and weaknesses. He gives points for improvements at the end of evaluation time. This method primarily attempts to concentrate on behaviours. Some of the evaluation criteria are as follows: overall impression of performance, existing capabilities & qualifications, previous performance, and suggestions by others⁵.

Management by Objectives (MBO), in this system performance, is graded against the achievement of the objectives specified by the management. MBO includes three main processes: object formulation, execution process and performance feedback.

Behaviorally Anchored Rating Scales (BARS) contrast an individual's performance against specific examples of behaviour that are attached to numerical ratings. For example, a level three rating for a doctor may require them to show sympathy to patients while a level five may require them to show higher levels of empathy. BARS utilize behavioral statements or solid examples to explain various stages of performance for each element of performance

Another assessment technique is '360 Degrees'. It includes evaluation inputs from a number of stakeholders like immediate supervisors, team members, customers, peers and self. The '360 Degrees' provides people with information about the influence of their action on other people.

However, the most complex is '720 Degrees' and it concentrates on what matters the most, so the customer or investor knowledge of their work. In the '720 degrees' appraisal feedback is taken from external sources such as stakeholders, family, suppliers, and communities. The '720 degree' provides individuals with an extremely changed view of themselves as leaders and growing individuals. It is the '360 degrees' appraisal method practised twice.

4.2. Merit pay plan

As it was already stated, one of the biggest current challenges that companies have to cope with is retention of old, already skilled and trained workers. For this reason, the manager may use merit pay plan. It is an approach to compensate the higher performing employees with additional or incentive pay. Thanks to this plan, the employee may differentiate between employees that do high

5 A. Shaout, M.K. Yousif, *Performance Evaluation – Methods and Techniques Survey*, "International Journal of Computer and Information Technology" 2014, vol. 3, p. 967.

or low work performance. Also, it enables him to distinguish between the performance of the company as a whole and of the particular employee⁶.

4.3. Skill- and Knowledge-Based Pay System

In this pay system firstly, the manager has to establish the skills needed for effective operations, identify the optimal skill profile and number of employees needed. Typically, employees are paid according to the number of different jobs that they can perform.

Pay is based on the level of skill in each of the skill blocks; the more proficient the skill in each block and the more blocks one is proficient at, the higher the pay. After all skill blocks are learned at the highest level, the top rate is given. This progression in skills typically takes two years to complete, and employees are given support and training to learn the new jobs⁷.

Skill-based pay systems have a number of benefits. They contribute to organizational effectiveness by providing a more flexible workforce and by giving employees a broad perspective on how the entire plant operates. This flexibility can result in leaner staffing and fewer problems with absenteeism, turnover, and work disruptions. Skill-based pay can lead to durable employee satisfaction by reinforcing individual development and by producing an equitable wage rate. The three major drawbacks of skill-based pay schemes are the tendency to “top-out”, the expense, and the lack of performance contingency.

Top-out occurs when employees learn all the skills there are to learn and then run up against the top end of the pay scale, with no higher levels to attain. Some organizations have resolved this topping-out effect by installing a gain-sharing plan after most employees have learned all relevant jobs. Gain-sharing, discussed later in this section, ties pay to organizational effectiveness, allowing employees to push beyond previous pay ceilings. Other organizations have resolved this effect by making base skills obsolete and adding new ones, thus raising the standards of employee competence. Skill-based pay systems also require a heavy investment in training, as well as a measurement system capable of indicating when employees have learned the new jobs. These systems typically increase direct labour costs, as employees are paid highly for learning multiple tasks. In addition, because the pay is based on skill and not performance, the workforce could be highly paid and flexible but not productive.

6 S.M. Heathfield, *The Advantages and Disadvantages of Merit Pay*, <https://www.thebalance.com/the-advantages-and-disadvantages-of-merit-pay-1919083> (accessed: 19.11.2017).

7 T.G. Cummings, Ch.G. Worley, *Organization Development and Change*, 10th Edition, Engage Learning, Stanford 2014.

Like most new personnel practices, limited evaluative research exists on the effectiveness of these interventions. Long-term assessment of the Gaines Pet Food plant revealed that the skill-based pay plan contributed to both organizational effectiveness and employee satisfaction. Several years after the plant opened, workers' attitudes toward pay were significantly more positive than those of people working in other similar plants that did not have skill-based pay. Gaines workers reported much higher levels of pay satisfaction, as well as feelings that their pay system was fairly administered⁸.

A national survey of skill-based pay plans sponsored by the U.S. Department of Labor, concluded that such systems increase workforce flexibility, employee growth and development, and product quality and quantity while reducing staffing needs, absenteeism, and turnover. These results appear contingent on management commitment to the plan and having the right kind of people, particularly those with interpersonal skills, motivation, and a desire for growth and development.

This study also showed that skill-based pay is applicable across a variety of situations, including both manufacturing and service industries, production and staff employees, new and old sites, and unionized and nonunionized settings⁹.

References

- Cambridge Advanced Learner's Dictionary & Thesaurus*, 4th Edition, Cambridge University Press, Cambridge 2103.
- Compensation: Outline and Definition*, 2015, <https://hr-guide.com/data/G400.htm> (accessed: 15.11.2017).
- Cummings T.G., Worley Ch.G., *Organization Development and Change*, 10th Edition, Engage Learning, Stanford 2014.
- Heathfield S.M., *The Advantages and Disadvantages of Merit Pay*, <https://www.thebalance.com/the-advantages-and-disadvantages-of-merit-pay-1919083> (accessed: 19.11.2017).
- N.d., *Wages & Compensation Management*, Chapter 4, Rai Technology University, Bangalore 2007.
- Shaout A., Yousif M.K., *Performance Evaluation – Methods and Techniques Survey*, "International Journal of Computer and Information Technology" 2014, vol. 3, p. 966–979.
- Van Ornum C., *Total Compensation vs. Total Rewards*, 2017, <https://hrsoft.com/blog/total-compensation-vs-total-rewards/> (accessed: 17.11.2017).

⁸ Ibidem.

⁹ Ibidem.

Abstract

The entrepreneur has got variety of possibilities to chose and adjust compensation system in a way that fits his entrepreneurship the most. Firstly he should decide what is their main purpose, for example would like to retain employees. Then, his following steps are different, depends on the system that he had chosen. He may be in a need to do benchmarking, job classification or even description of the particular job position. However through all this time, he should keep in mind his main aim that his system should be coherent and consistent. If it is so, he has greater chances to achieve success, so he may retain employees that bring value into the company and are crucial to have it properly work.

Keywords: compensation system, retaining employees, efficiency, satisfaction, performance, target

System wynagrodzeń sposobem utrzymania pracowników, poprawienia ich wydajności oraz zadowolenia z pracy

Opracowanie traktuje o wpływie systemu wynagrodzeń na zwiększenie wydajności czy zadowolenia pracowników z pracy, a przez to również na utrzymanie ich w przedsiębiorstwie. Przedsiębiorca posiada szeroki wachlarz możliwości, dzięki czemu może odpowiednio dostosować rodzaj systemu wynagrodzeń do potrzeb i sytuacji w przedsiębiorstwie. Ważne jest jednak, aby uświadomił on sobie, jaki cel chciałby osiągnąć przez jego wcielenie, ponieważ właśnie od tego zależą następne kroki. Autorka przedstawia różne rodzaje strategii, na przykład wynagrodzenie na podstawie osiągniętych efektów lub posiadanych umiejętności. Jednak bez względu na to, który z systemów zostanie wybrany, przedsiębiorca – pamiętając o celu – powinien dbać o to, aby jego działania były spójne i pozbawione niepotrzebnych zakłóceń. Autorka zaznacza, że tego typu zachowanie zwiększa szanse na osiągnięcie postawionego sobie na początku celu, czyli na przykład zwiększenia efektywności bądź poziomowi zadowolenia pracowników.

Słowa kluczowe: system wynagrodzeń, zatrzymanie pracowników, efektywność, satysfakcja, cel

Maria Karpiak

PhD, Senior Researcher of Department of regional economic policy,
M.I. Dolishniy Institute of Regional Research of NAS of Ukraine

Territorial communities' development on the foundations of creative economy

Introduction

Society modernization leads to the change of classical principles of economic activity, forming of new management models and strengthening of individual role in the general system of economic reproduction due to swift technologies development and advanced nature of transformation processes. Therefore, progressive economic development of a region depends to an increasing degree on the quality and creative level of human factor rather than on the capacity of the territory itself, in particular on the efficiency of cooperation between people, their communication productivity, forming of local ecosystems and development of business way of thinking.

Structural transformations of regional labour market, continuous business evolution and growing amount of self-employed persons led to emergence of a qualitatively new platform for forming and development of creative social class – a space, where a person aspires to develop, work, invest, rest, establish new communications, form the team of likeminded experts and develop own business. Creative space provides companies and certain entrepreneurs with a modern approach to organization of their work and a space, where they can work in a creative, relaxed and initiative way, with comfortable atmosphere of self-organization and internal motivation.

A difficult economic situation that has been formed in Ukraine in recent years as a result of deep recession and currency devaluation led to the fact that a considerable portion of enterprises was forced to significantly reduce its staff or even suffered elimination. As a result, it caused the release of office space, among both landlords and tenants, whose stoppage, in turn, has forced companies to look for a new business model. And some of them have found it – it was the organization of creative spaces that had already gained a certain popularity in the West before.

Creative space as a phenomenon refers to the new forms of economy and management, based on the achievements of innovative development tools and

advanced human activity. The emergence of such economic and management models is caused by the rapid transformation of classical economic conditions of the enterprise. According to many authors, the economic principles of modern society and the society of the near future do not correspond to the classic concepts and approaches of the company organization, instead of it they are based on new principles – self-organization, transformation of the company role and the crucial role of an individual, further increasing of the importance of intellectual work, virtualization¹.

To the factors of the emergence of creative spaces we can firstly refer the increase in number of “free” workers who are working in the mode of remote work. A similar type of employment led to the beginning of crisis in Ukraine, during which many workers were forced to leave and move to the remote work. Thus, the tendency of remote work, or so-called “freelance” is not surprising today and domestic specialists actively cooperate with the customers of their services from other countries. Another reason for this rapid development of remote work is that market orders in Ukraine are relatively small, and the potential of Ukrainian specialists (programmers, designers, etc.) is very high. Many entrepreneurs successfully work through the Internet, providing a consistently high level of income but they have never met with their employers face-to-face.

Other factors of the emergence of creative spaces in Ukraine and in the world can be attributed to:

- the restructuring of employment system,
- the expansion of the list of “free professions”,
- the features of urban lifestyle,
- a desire for interpersonal communication,
- the development of information technology.

1. The essence and value of creative spaces and others management models in creative economy

Creative space is a versatile platform for entrepreneurs, organizations and individuals who work remotely, often with the customers of their services from other countries. This is a kind of “intelligence concentration centre” with its inherent culture. In addition, this innovative cultural space can also combine a wide variety of projects, such as start-boxes, coworkings, antcafes, creative

¹ C. Fuchs, *Internet and Society: Social Theory in the Information Age*, Routledge, New York 2008, pp. 179–196.

restaurants, child development centres, workshops, eco-parks, etc. Additionally, creative space is also a platform for various cultural and educational events, conferences and festivals.

Creative spaces are dynamic structures that are aimed at its residents, that is regular participants wishing to work, study or just to spend time in this space. The residents accept all conditions of space usage and prepay for using the services for a month, six months, a year or more. There is mainly a migration of residents in creative space who regularly either disappear or join in. The community of residents, formed in a creative space for a certain period of time creates an ecosystem of a given space. Thus, these platforms are very interested in the development of markets for their services.

Traditional sources of income for creative spaces are²:

- fee for the use of space (hourly),
- membership (fee for the use of space for some time during a month, etc.),
- rent of room for events and conducting of paid training programs.

In the EU countries the payment for workplace prevails in creative spaces revenues. The average income of a resident per month is 230 Euros and is much higher than in Ukraine³.

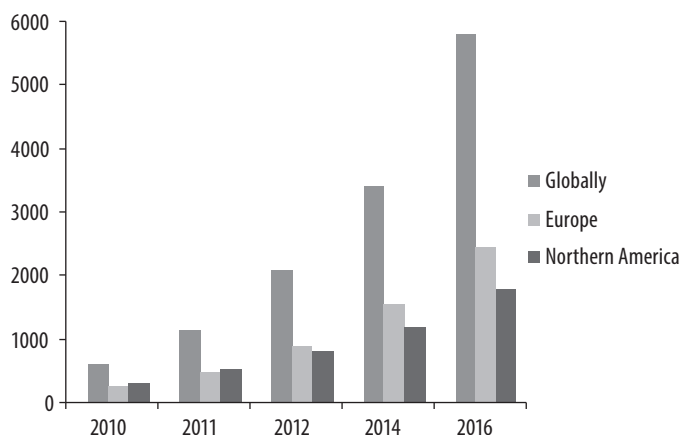


Figure 1. Global dynamics of the number of collective spaces

Source: It is made on the basis of information Prezi, *Coworking...*

2 M.O. Karpyak, *Forming of creative spaces and their meaning for region's economic development in conditions of authorities' decentralization*, "Social and Economic Problems of the Modern Period of Ukraine" 2017, vol. 3(125), pp. 136–139.

3 Prezi, *Coworking Europe*, 2015, <https://prezi.com/epoe0ogs-wzq/coworking-europe/> (accessed: 20.04.2018).

Creative spaces can have an endless number of variations depending on⁴:

- industry focus (IT or media workers, engineers or financiers),
- the type of talents of the main customers (creative, entrepreneurial or managerial),
- the type of rooms (for events or workshop),
- the type of services provided (only service to provide a room or an investor in a resident company),
- community type (open or closed club community),
- membership category (fixed or flexible),
- the construction of business models.

Today more and more companies transform their businesses into the virtual space, so the development of creative spaces both in Ukraine and in the world in recent years is becoming increasingly popular, and the number of users is growing. The best-known types of creative spaces are coworkings, business incubators, anticafes and training centres.

Coworkings as a type of collective spaces are the most widespread in the world. The first coworking centre appeared in 2005 in the United States at the initiative of a young programmer Brad Neuberg. The main impetus for the emergence of this centre was Neuberg's desire to combine the advantages of office and remote work. A big advantage of the latter is complete freedom of choice, but it also has two significant disadvantages – restriction in live communication with colleagues and inability to participate in major projects in which in order to work effectively a close-knit team is required. On the other hand, working in an office, a person has office equipment, disciplined environment and many colleagues with whom they can discuss work and technical problems. However, office work also has several disadvantages, the main ones are rigorous schedule and high levels of administrative responsibility. Coworking combines the advantages of these both models – it allows the lease of finished working place in the office with all the office benefits including lounges, kitchens, fast internet, meeting rooms and neighborhood of supporters.

Neuberg's initiative gave rise to the phenomenon, which in three years has spread around the world. The number of such spaces began to grow rapidly and acquire outstanding popularity. Today, common areas are quite large rooms with a kitchen, one or more negotiation rooms and are equipped with necessary office infrastructure, from the Internet to printers and scanners, to serve all "members".

4 V. Vorobej, *Economics of collective spaces*, 2015, <http://prorozvytok.com/economics-of-collective-spaces/> (accessed: 22.05.2018).

Basic nature of co-working model lies in territorial combining and community organization for improvement of labour productivity of its participants as well as maintenance of constant income through rental payments of its users.

In co-working the participants do not need to spend money on furniture and office equipment, because the clients are provided with specially equipped job places and also with adjacent and additional services. Special attention is paid to:

- office interior (stylish and businesslike),
- availability of air climate control system,
- reliable internal security service,
- regular providing with communication services.

Moreover, a possibility to exchange orders and experience, and not less important – a job place distant from home, are also the advantages for the work of freelancers in this space. Co-working also helps to swiftly form freelance-teams for large projects.

Payment for a job place in co-working is established according to a range of factors, in particular:

- amount of working hours,
- amount of working days spent in co-working,
- agreement tenure for a month or more.

Payment for co-working services may be: per hour, per day or per month.

Payment amount may depend on:

- time spent at the workplace (long-term agreement stipulates reduced prices),
- availability of fixed work place (it is either fixed workplace or the free place at the moment of entering the co-working),
- work in a separate office (respectively, this service is more expensive than workplace in the common room next to other users).

The system of trial access (free first day of working), discount system based on advanced payments and other marketing models of monetization of services granted for improvement of participants' labour productivity are popular in co-working.

As any other model, co-working has a range of benefits and disadvantages.

Co-working model is mainly based on the concept of open office, in classical understanding meaning the organization of office space in a way that a significant amount of free space for low and middle ranking employees is located in the center. Large offices of managers are located along the perimeter. There are also specially equipped rooms for negotiations and a closed relax zone. Work places of low and middle ranking employees are divided with middle-

-height partition walls creating in its turn an illusion of separated office. The walls of managers' offices, negotiation rooms and other rooms are made of transparent glass creating a sense of open space and absence of obstacles to any productive activity. The culture of open offices is different and has been actively used in business environment for more than 100 years.

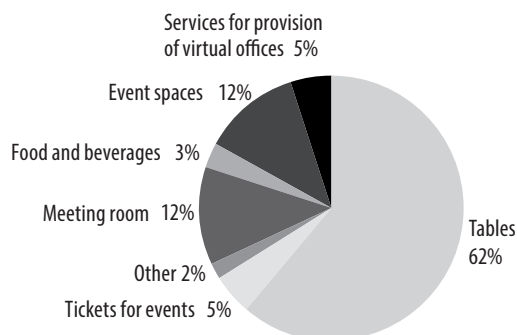


Figure 2. Monthly revenues' sources in co-working spaces in the world per one member, 2016

Source: It is made on the basis of information Prezi, *Coworking...*

Table 1. Co-working benefits and disadvantages

Benefits	Disadvantages
Access to workplace (for residents) 24 x 7	Limited hours of working for non-residents, absence of personal office and fixed work place
Improvement of personal social status, personal positioning in society and growth of labour productivity	A lot of time spent for travel to work place, which could have been spent on implementation of own projects, rising transport and food expenditures
Communication, avoidance of "professional isolation" for freelancers	Public place, low opportunities to focus due to noise and surrounding events
Providing with security services and certain personal space	Exposure to fraudsters, necessity to constantly control personal things
Easy to find useful links, the ability to dial a team for a new project	Complicated search for highly-qualified specialists, because the majority of co-working participants are start-uppers freelancers-beginners
Possibility to exchange knowledge, ideas and experience, cooperativeness	Competitiveness and influence of human factor (problem of information protection and reserved copying of necessary data due to unpredictable behaviour of certain colleagues and a new team at a whole)
Creation of a community of interested people leading to a greater desire to go to work	Partial solution of unemployment problem, nurturing of entrepreneurship culture in the society

Source: compiled by the author.

The co-workings specialized in certain sectors and uniting the employees in one branch have recently gained impetus. In particular, in Milan such cooperation form is so popular that the number of these structures increases great-

ly and local authorities compensate the value of one co-working place for the interested ones.

Such management mechanisms as crowdsourcing and crowdfunding are another types of creative ecosystems worth special attention in the context of territorial communities' development.

Crowdsourcing is based on prediction of consumers' desire to share their ideas for free or for small reward for solely purpose of seeing this ideas become the reality. Main idea of crowdsourcing for organization or territory in general – is to decrease their expenses, as well as to receive new interesting ideas⁵. The instrument allows: attraction of common people and encouragement of “microlocal” activity; access to different useful data from real life; creation of the community of caring people; activation of young people; activate those who didn't know what to do with violation of their rights before or didn't know their rights at all.

The project Rally Saint Louis⁶ is the example of efficient introduction of the abovementioned instruments – the first of its kind platform of crowdsourcing and crowdfunding that generates the use of the ideas of region's residents and their funding and then uses the ideas for promotion of the region Saint Louis. This is the unique endeavor, fundamentally different from anything that has been done before not only in Rally Saint Louis, but in the USA as well.

2. Formation and development of creative spaces in Ukraine and practical recommendations on creative capacity activation of territorial communities of Ukraine

Analysis of the abovementioned projects is the basis for conclusions that economic and management mechanisms of cooperation in creative economy are the perspective development instruments for territorial communities, especially under the conditions of limited financial resources.

According to the experts research, coworkings opened almost every month in the regions of Ukraine and Kyiv during 2015. Today, some of the most active coworking spaces in Kyiv even do not make large-scale advertising, but

5 O.I. Pasternak, *Key tendencies of territorial marketing development: international experience and lessons for Ukraine*, “Regional Economy” 2014, vol. 4(74), p. 216.

6 Ibidem.

the occupancy in working areas is about 70%⁷. There are also instances when some offices move into coworking, an average of 10 people. In addition, mainly in the evening they are conducting courses which are in such demand that all the groups are filled.

Creative space offers companies and individual entrepreneurs a new approach to their work – a space where they can work creatively, proactively and with ease, in a comfortable atmosphere of self-organization and inner motivation. In addition, such spaces are equipped with special lecture rooms, which are convenient to conduct classes and lectures for various audiences. In turn, international companies have an office in the region where they can present their developments.

Creative spaces are currently actively developing both in the world and in the regions of Ukraine. They create unique platform for forming of creative social class, which in its turn becomes the engine of economic, technological, innovative and cultural progress. At the same time it is worth mentioning that creative class takes dominating place in society. There is not any state program that can be prepared without its expert initiatives and consultations, regardless of a type of activity – economy, legislation, IT, education, science, culture, transport, construction, and social sphere. Numerous research of productive capacities in Europe show that cultural and creative spaces have a significant economic capacity and they produce more added value than real estate business, chemical industry, services sphere or other traditionally profitable sectors. Moreover, they provide job places to 8,3 millions EU citizens and have an aggregate income amounting to 558 billion Euro⁸. Therefore, development of global creative industries allows residents to earn more money and, thus, to pay more taxes. In its turn, international companies receive their representation in a relevant region, where they can show their developments.

Returning to the Ukrainian context it should be noted that the scope of creative industries now is fulfilled only at the expense of private investors. However, they become more interested when it comes to commercial profit or to the improvement of their image. Unfortunately, the city program of the development of creative industries still does not exist even in Kyiv, not to mention

7 Korrespondent, *Alternative to offices. Co-working become popular in Ukraine*, 2015, korrespondent.net/business/economics/3542964 (accessed: 23.04.2018).

8 National Library of Ukraine Yaroslav the Wise, *European benchmarks of national cultural policy and strengthening of creative industries' role in the context of sustainable social and economic development of Ukraine*, 2015, www.nplu.org/storage/files/Infocentr/Tematich_oglyadi/2015/creative.pdf (accessed: 26.04.2018).

other regions of the state, although the creative sector, which has a high added value, is one of the factors of the city development.

So what steps should be done by regional and local authorities to encourage the development of creative spaces and general cultural creative industries in Ukraine and globally.

The most important and yet the most difficult thing to do in the first phase is to convey to all representatives of regional and local authorities what the creative sector of economy constitutes, its role in society and in the economic processes of the region, its place in the priorities of regional development, and the actual benefit from it.

For example, the founder of “Arts Factory” (Fabryka Sztuki) in the Polish city of Lodz spent a lot of time and effort explaining it to the local authorities⁹. It was very important for him to find someone who would support the project in the city administration. And when such man appeared, the implementation of this project has become much easier. That is, the first problem the organizers had was to convince the local authorities that a creative industry hub in the city is necessary.

The importance of the support of local authorities in the implementation of projects of creative spaces is difficult to overemphasize. However, it is not so much the financial support (although transparent grant funding can help a lot at the beginning of certain projects) as facilitating the access of activists, artists and cultural managers in spaces where you can develop creative economy. Here we mean the region infrastructure (buildings, open areas) that is not used and simply destroyed.

Currently, the only truly successful example of such cooperation between the authorities (not city but state) and cultural entrepreneurship includes National Complex Expocentre Ukraine¹⁰. Several creative workshops have been opened here in a few months in which designers can make furniture and elements of street infrastructure, and now a new set of lights with solar panels. However, most initiatives encounter bureaucratic resistance that they can not overcome.

9 M.O. Karpyak, *Forming of creative spaces...*, p. 138.

10 S.A. Davymuka, L.I. Fedulova, *Creative economy sector: experience and directions of development*, Dolishniy Institute of Regional Research of NAS of Ukraine, Lviv 2017, p. 321.

Conclusions

Today the regions of Ukraine have a huge amount of creative talents, most of which are not still implemented and it becomes possible to develop hundreds of small businesses into a strong force and have a significant income from this. It is important to understand that Ukraine already has creative industries, even if this term is not used to designate them. To achieve truly impressive results, it is necessary to change the very way of thinking for innovation, combining creative passion with business thinking.

Considering all the above, we can conclude that without upgrading the entire sphere of social and cultural relations as well as current economic practices of business regions of Ukraine it will be extremely difficult to reach a new level of business activity and thus achieve significant results. The advanced world is already moving in a new direction, and this is the latest development paradigm, which we must understand and adapt now.

References

- Davymuka S.A., Fedulova L.I., *Creative economy sector: experience and directions of development*, Dolishniy Institute of Regional Research of NAS of Ukraine, Lviv 2017.
- Fuchs C., *Internet and Society: Social Theory in the Information Age*, Routledge, New York 2008.
- Karpyak M.O., *Forming of creative spaces and their meaning for region's economic development in conditions of authorities' decentralization*, "Social and Economic Problems of the Modern Period of Ukraine" 2017, vol. 3(125), pp. 136–139.
- Korrespondent, *Alternative to offices. Co-working become popular in Ukraine*, 2015, korrespondent.net/business/economics/3542964 (accessed: 23.04.2018).
- National Library of Ukraine Yaroslav the Wise, *European benchmarks of national cultural policy and strengthening of creative industries' role in the context of sustainable social and economic development of Ukraine*, 2015, www.nplu.org/storage/files/Infocentr/Tematch_ogliadi/2015/creative.pdf (accessed: 26.04.2018).
- Pasternak O.I., *Key tendencies of territorial marketing development: international experience and lessons for Ukraine*, "Regional Economy" 2014, vol. 4(74), pp. 212–220.
- Prezi, *Coworking Europe*, 2015, <https://prezi.com/epoe0ogs-wzq/coworking-europe/> (accessed: 20.04.2018).
- Vorobej V., *Economics of collective spaces*, 2015, <http://prorozvytok.com/economics-of-collective-spaces/> (accessed: 22.05.2018).

Abstract

In the article we investigated the phenomenon of creative ecosystems and their role for socio-economic development of territorial communities. We defined the factors of creative ecosystems in Ukraine and in the world as well as the analysis of the formation and development of creative spaces and general creative industries in Ukraine and in the world. We found the directions to stimulate the development of creative ecosystems and general cultural creative industries in Ukraine by regional and local authorities.

Keywords: creative ecosystems, creative space, creative industry, regional policy, territorial communities' development

Rozwój terytorialny na fundamentach kreatywnej gospodarki

W opracowaniu zbadano zjawisko ekosystemów twórczych i ich rolę w rozwoju społeczno-gospodarczym, terytorialnym i społecznym. Określono czynniki twórczych ekosystemów na Ukrainie i na świecie, a także zanalizowano tworzenie i rozwój kreatywnych przestrzeni i ogólnych branż twórczych. Przedstawiono kierunki stymulujące rozwój kreatywnych ekosystemów i ogólnych przemysłów kreatywnych kultury na Ukrainie przez władze regionalne i lokalne.

Słowa kluczowe: ekosystemy kreatywne, przestrzeń twórcza, przemysł kreatywny, polityka regionalna, rozwój wspólnot terytorialnych

Bartłomiej Lisowski

Student studiów drugiego stopnia, International Faculty of Engineering,
Politechnika Łódzka

Innovations in modern industry

Introduction

The main aim of an article is the description of the importance of innovations in modern industry basing on the technical projects and phenomena's which significantly changed the point of view on the development. First part is related to the short description of the term innovation as well as the role of the innovations at the present times. This chapter also gets closer to the history of the ground-breaking inventions which changed the world and open the new ways of thinking. Next part is devoted to the description of the projects which represent the direct way of the implementation of the innovations as a significant step of the overall development. The first one concerns the low velocity impact effect which is widely appearing in aircraft engineering. Further project describes the influence of the double torsion pendulum with friction into the analysis of the maintenance of the machines.

1. Innovations as a base of the technological and civilization accomplishment

The overall concept of term innovation is in our times the subject of the huge interest of social and economic science. It is dependent from the role which is assigned to the innovations in the socio-economic development in particular country. Nevertheless, the idea of innovation is widely used in many various situations and meanings. Discrepancy between the proper formulations of this concept depends on the way of innovations definitions. Innovations are one of the most significant movers of the economic and industrial development which is directly related to the research over the new combinations of productive factors. Such considerations give the further opportunity to implement new technologies and inventions step by step into the industry which works as a progress enhancer. Innovations are equated with particular concept, innovative idea as well as with the argumentative effects and meaningful change

in industry which is aimed at preparation and introduction of the revelatory solutions of existing difficulties¹.

The general concept of innovation process can be divided into five main stages:

- idea generation and mobilization,
- advocacy and screening,
- experimentation,
- commercialization,
- diffusion and implementation.²

Technologies about which science-fiction authors were written several dozen years ago, currently are in wide conventional use by companies and citizens. The names of this enterprises became a synonym of the word innovation. Nevertheless, more and more scientists and managers try to find the answer to the question concerning the growth of the management effectiveness of innovations to deal with the increasing customers' requirements and needs³.

History of innovation started at the beginning of human civilization. The use of simple tools, subdue of fire, language development as well as the creation of the basic social structures were named as the first innovations. Nevertheless, the most significant changes were initiated during the Industrial Revolution and according to J. Schumpeter this period can be divided into five main stages of technology innovations:

- first wave (1785–1845) – hydro energy, textiles, iron;
- second wave (1845–1900) – steam energy, railroad, steel;
- third wave (1900–1950) – electricity, chemical, internal combustion engine;
- fourth wave (1950–1990) – petrochemicals, electronics, aviation;
- fifth wave (1990–2020) – ICT technologies, internet.⁴

Innovations are not only the breakthrough inventions as well as ideas, but first of all the set of innovative thoughts which implementation generates the overall income for the enterprises as a result of the improvement of the quality of life. Taking onto account the innovations that changed history the most valuable are: the printing press, the compass, paper currency, steel, the electric

1 M.M. Grzelak, *Innowacyjność przemysłu spożywczego w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersyte-
tu Łódzkiego, Łódź 2011, pp. 11–36.

2 <https://sloanreview.mit.edu/article/the-five-stages-of-successful-innovation/> (accessed: 12.05.2018).

3 M. Karlik, *Zarządzanie innowacjami w przedsiębiorstwie – poszukiwanie i realizacja nowatorskich projektów*, Wydawnictwo Poltext, Warszawa 2013, pp. 7–17.

4 Ibidem, p. 19.

light, transistors, the telegraph, antibiotics, the steam engine, domestication of the horse and magnifying lenses⁵.

Innovations can be divided into:

- product innovation which introduces the new products;
- process innovation which introduces the new way of process description;
- social innovation which implements the solutions against the expectations of the society; this type of an innovation is widely introduced by the government institutions, foundations as well as companies which are based on the public-law cooperation or non-profit projects;
- position innovation, responsible for the establishment of the existing products to the completely new market;
- paradigm innovation denotes the changes in the business models.⁶

The new trends in implementation of the process innovations in industry are presented in the further sections of an article considering the role of the low-velocity impact effect in aircraft engineering and the double torsion pendulum with friction as a test tool in modern development. The overall implementation of the technology has a huge influence not only on the economic sector but on the socio-economic relations. In point of view of an economy these types of the technologies are the most significant source of long-term economic growth. The following example depicts the implementation of the various types of innovations considering process innovations which finally evolved under the influence of the pressure and determination of the constructors from that times.

Technological transfer from the internal combustion engine into the jet engine took place at the end of the Second World War (1939–1945), in relation to the escalating bombardment of the Third Reich, constructors began looking for the new technological solutions, which brings back the dominance in aircraft engineering to the Axis. The overall research resulted on the construction of the first series production of jet engines: Junkers Jumo 004 and BMW 003. These engines were used to manufacture such fighters as Messerschmitt Me 262, Arado Ar 234 as well as Heinkel He 162. Nevertheless, the development of the Allies in connection with the lack of material shortages and the destruction of the factories significantly indisposed the production of the meaningful number of machines which may have influenced the war course. After the Second World War the Allies restarted the construction research connected with the jet engines but for their own aircraft navy with

5 <https://www.history.com/news/history-lists/11-innovations-that-changed-history> (accessed: 12.05.2018).

6 M. Karlik, *Zarządzanie innowacjami...*, p. 18.

direct support of German engineers. Such combination gave the further opportunity to implement jet engine into aviation which radically changed this branch of industry⁷.

2. Double torsion pendulum with friction as a modern tool for innovations development

When it comes to the innovations in modern industry everyone should take onto account several phenomena and devices which has huge influence into the development. One of the devices which introduces plenty of process innovations is double torsion pendulum with friction. This equipment gives the opportunities to deal with the phenomena which is used in almost all branches of industry. In this part of an article I would like to describe the influence of such device as an innovation into the progress in modern industry. Such system works basing on the friction phenomena which is described as an interference between two bodies existing in nature⁸. This type of the pendulum is widely used in testing of drilling rig machines to exclude the stick slip effect which is commonly performed taking into account the sudden jump of the velocity due to the movement considering the changes in friction⁹. In view of process innovations in this kind of systems it gives the further opportunity to significantly decrease the cost and eliminate the unpredicted changes in the maintenance of the machines. Another application is directly related to the automotive industry for the analysis and reduction of the vibrations of the steering wheel to improve the comfort of the vehicle¹⁰. This solution significantly reinforces the quality of the car and the performance of the power steering¹¹. Consecutive set of the innovations is matched with the wind turbines. Pen-

7 Ibidem, p. 28.

8 E. Czerwiński, P. Olejnik, J. Awrejcewicz, *Modeling and parameter identifications of vibrations of a double torsion pendulum with friction*, "Acta Mechanica et Automatica" 2015, vol. 9(4), pp. 204–212.

9 J.F. Brett, *The genesis of bit-induced torsional drill-string vibrations*, "SPE Drilling Engineering" 1992, vol. 7(3), pp. 168–174.

10 D. Żardecki, A. Dębowski, *Examination of computational procedures from the point of view of their applications in the simulation of torsional vibration in the motorcycle steering system, with free play and friction being taken into account*, "The Archives of Automotive Engineering" 2014, vol. 64, no. 2, pp. 179–195.

11 D. Żardecki, A. Dębowski, *Method of analysing torsional vibrations in the motorcycle steering system in the phase plane*, "The Archives of Automotive Engineering" 2017, vol. 76, no. 2, pp. 137–154.

dulums' phenomena are widely used to decrease the level of vibrations of the rotary elements of the devices. Such systems require the high precision which finally meliorate the efficiency and endurance translating into the spiralling income. Constantly developed transport industry also abuse the phenomena of double torsion pendulum with friction. In this case the most significant terms are connected with the durability of the working manipulators at the production line¹². Innovations in such robots considers the stability of the construction during the unpredicted movement when it carries the heavy loads and prevent the failure of the mechanism in occurrence to the human attendance. Because of the growing popularly of the medical research pendulum phenomena is used to predict the behaviour of the DNA structure in the human body¹³. Several attempts of the rebuild or change of the structure diametrically contributed the development of innovations in such explorations. All in all, there are several theories which were implemented significantly broaden the horizons in this field of industry opening new chapter in treatment of the genetic diseases. Next innovations are combined with textile industry especially the investigation of the bending rigidity of the fibers of the hemp considering the chemical treatment and the bast rigidity of the fibers¹⁴. Double torsion pendulum with friction phenomena allows to implementation of the necessary analysis of the material structures considering the vibrations of the fibers as well as the rigidity parameters tests. It gives the further opportunity to improve the quality of the textiles and to introduce new features of the structures directly matched with the desired applications. The last but not least set of innovations is connected with the microelectromechanical systems especially accelerometers¹⁵. We can find these devices in all electronic gadgets as well as all the significant parts are delicate and during the movement of the device the sudden vibrations occurs. The investigated phenomena give the opportunity to decrease the level of vibrations effects almost to zero which improves the overall quality and reliability of the tested devices.

12 T. Piątkowski, *Model and analysis of the process of unit-load stream sorting by a manipulator with torsional disks*, "Journal of Theoretical and Applied Mechanics" 2009, vol. 47(4), pp. 871–896.

13 M. Cadoni, R. De Leo, G. Gaeta, *Solitons in a double pendulums chain model, and DNA roto-torsional dynamics*, "Journal of Non-linear Mathematical Physics" 2013, vol. 14(1), pp. 128–146.

14 M. Michalak, I. Krucińska, *Studies of the effects of chemical treatment on bending and torsional rigidity of bast fibres*, "Materials Science" 2004, vol. 10(2), pp. 182–185.

15 Parsi B., Bahrami M., Esfahani A.M., Sany B.S., *Calibration verification of a low-cost method for MEMS accelerometers*, "Transactions of the Institute of Measurement and Control" 2014, vol. 36(5), pp. 579–587.

To sum up, the process innovations which were indicated by the development basing on double torsion pendulum with friction phenomena had a huge influence into the modern industry. This research gives the further opportunities to change the point of view on the quality of the produced devices as well as the improvement of the overall efficiency. The last but not least is the fact that performed innovations allow to take companies to reach new heights. Finally, the implementation of the process innovations in this branch of industry significantly decrease the costs of the maintenance of the machines, reduce the operational time as well as improve significantly the quality of the service.

3. Low velocity impact investigation as a significant step in modern engineering

A fibre-reinforced composites are commonly used in almost all branches of modern industry because of the set of unique properties. These materials have found the application in aviation and military engineering. Today the most valuable composites are directly matched with Fiber Metal Laminates. However, as everything such materials have some drawbacks mainly related to the complex behaviour as well as advanced structure. As it is also known the aircraft machines need to fulfil all the safety regulations which prolongs the way of implementation of such a product. This is the main reason why the research over composites must be accurate and reliable¹⁶. Over the years many engineers were thinking about the impact failure on the structures of the planes under the influence of bird strikes, runway litters, maintenance damage or even hail¹⁷. Such considerations initiated the investigation over the low velocity impact which velocity do not exceed 10 m/s¹⁸. This kind of impact is the one of the most widely encountered failure of the overall airplane structure such as delamination, deformation and crack propagation. Taking into account the possibilities and development of the technology, now we can analyse impact in three main ways experimental, numerical and analytical ones. This research extends the point of view and gives the opportunity to imple-

16 B. Lisowski, *Impact of Fiber Metal Laminates members – literature research*, BSc. Thesis 2017, Lodz University of Technology, Faculty of Mechanical Engineering.

17 P. Soltani, M. Keikhosrav, R.H. Oskouei, C. Soutis, *Studying the tensile behaviour of GLARE laminates: a finite element modelling approach*, “Applied Composite Materials” 2011, vol. 18(4), pp. 271–282.

18 R. Das, A. Chanda, J. Brechou, A. Banerjee, *Impact behaviour of fibre-metal laminates*, “Dynamic Deformation, Damage and Fracture in Composite Materials and Structures” 2016, vol. 17, pp. 491–542.

ment the process innovations in the aviation industry. Such materials as FMLs are nowadays widely used in airliners. The best example is the biggest passenger airliner Airbus A380 where the centre sections of the wing caissons were made of composite materials. In this construction a fibre-reinforced composite is used in fuselage skin, wing elements, ailerons, flaps and vertical stabiliser. Composites have overall huge influence into several process innovations in modern aircraft industry basing on the low velocity impact investigation. Nevertheless, the history of the Concorde a British-French turbojet-powered supersonic passenger airliner emphasised how significant the innovations are. During the departure from the Paris-Charles de Gaulle airport the Concorde raided into the metallic strip that had fallen from the American plane DC-10 into the runway. The tyre explodes and the pieces of rubber hit the fuel tank. This impact caused a fuel leak which finally contributed to the fire and crash where 113 passengers have died¹⁹. That example confirms the importance of the low velocity impact investigation taking into account the composite materials. This research gives the further possibilities to introduce the necessary innovations which saves the life of the passengers in the future. Another example of the use of composites is an automotive industry especially in supercars. Such companies as Pagani and Lamborghini introduces the advanced composite structures into produced cars to develop the newest models. Pagani used the mixture of carbon and titanium to increase the elasticity as well as stiffness of the body²⁰. However, Lamborghini cooperating with Boeing implements the revolutionary blend of plastic and carbon fibres to reduce the weight of racing cars²¹. These materials innovations in automotive industry allows the modern cars to be safer and more astonishing.

Taking this part into consideration process innovations which were indicated by the development of the composites had a huge influence into the modern aircraft and automotive industry. Supported by the low velocity impact analysis, currently used airliners are safer and more economical which gives the opportunity to follow the evolution in engineering as well as construction branches of industry. The last but not least is the fact that performed innovations allow to take companies to reach new heights.

19 <https://www.theguardian.com/world/2000/sep/01/concorde.jonhenley> (accessed: 15.05.2018).

20 <http://www.revtothelimit.com/pagani-huayra.html#.WvrrQ6SFPIU> (accessed: 15.05.2018).

21 <https://www.materialstoday.com/composite-applications/news/lamborghini-unveils-ses-to-elemento-carbon-fibre/> (accessed: 15.05.2018).

Conclusions

To conclude the following article, the history of innovations began at the beginning of the civilisation. All the time people were trying to develop the new solutions and implement more and more convenient theories which leads to improvement of the life conditions. The implementation of the technology has a huge influence into the whole socio-economic relations. That is why in spite of the long and abundant history, the overall concept of term innovation was habituated in the XIX century by the economy representatives. Nevertheless, in the history of an industry, the creators of the conception distinguished five waves of civilization development.

Considering the mentioned projects, modern industry is more and more dependent from the newest technologies which leads to the modernization of the existing systems. Taking into account the double torsion pendulum with friction, it gives the further opportunities directly into research of such branches of modern engineering as: automotive, maintenance of the machines, transport, medicine and textiles. Nevertheless, low-velocity impact is described as relatively new attempt of composite behaviour characterisation which will be still under the investigation in the future, improving the quality of the aircraft engineering as well as modern automotive industry, significantly decreasing the costs and increasing the safety of the travelling. Personally, for me, innovations especially process innovations are very important in modern industry, civilization must go forward as well as do not take care of the past solutions.

References

- Brett J.F., *The genesis of bit-induced torsional drill-string vibrations*, "SPE Drilling Engineering" 1992, vol. 7(3), pp. 168–174.
- Cadoni M., De Leo R., Gaeta G., *Solitons in a double pendulums chain model, and DNA roto-torsional dynamics*, "Journal of Non-linear Mathematical Physics" 2013, vol. 14(1), pp. 128–146.
- Czerwiński E., Olejnik P., Awrejcewicz J., *Modeling and parameter identifications of vibrations of a double torsion pendulum with friction*, "Acta Mechanica et Automatica" 2015, vol. 9(4), pp. 204–212.
- Das R., Chanda A., Brechou J., Banerjee A., *Impact behaviour of fibre-metal laminates*, "Dynamic Deformation, Damage and Fracture in Composite Materials and Structures" 2016, vol. 17, pp. 491–542.
- Grzelak M.M., *Innowacyjność przemysłu spożywczego w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2011.
- <http://www.revtothelimit.com/pagani-huayra.html#WvrrQ6SFPIU> (accessed: 15.05.2018).

- <https://sloanreview.mit.edu/article/the-five-stages-of-successful-innovation/> (accessed: 12.05.2018).
- <https://www.history.com/news/history-lists/11-innovations-that-changed-history> (accessed: 12.05.2018).
- <https://www.materialstoday.com/composite-applications/news/lamborghini-unveils-sesto-elemento-carbon-fibre/> (accessed: 15.05.2018).
- <https://www.theguardian.com/world/2000/sep/01/concorde.jonhenley> (accessed: 15.05.2018).
- Karlik M., *Zarządzanie innowacjami w przedsiębiorstwie – poszukiwanie i realizacja nowatorskich projektów*, Wydawnictwo Poltext, Warszawa 2013.
- Lisowski B., *Impact of Fiber Metal Laminates members – literature research*, BSc. Thesis 2017, Lodz University of Technology, Faculty of Mechanical Engineering.
- Michalak M., Krucińska I., *Studies of the effects of chemical treatment on bending and torsional rigidity of bast fibres*, “Materials Science” 2004, vol. 10(2), pp. 182–185.
- Parsi B., Bahrami M., Esfahani A.M., Sany B.S., *Calibration verification of a low-cost method for MEMS accelerometers*, “Transactions of the Institute of Measurement and Control” 2014, vol. 36(5), pp. 579–587.
- Piątkowski T., *Model and analysis of the process of unit-load stream sorting by a manipulator with torsional disks*, “Journal of Theoretical and Applied Mechanics” 2009, vol. 47(4), pp. 871–896.
- Soltani P., Keikhosravay M., Oskouei RH., Soutis C., *Studying the tensile behaviour of GLARE laminates: a finite element modelling approach*, “Applied Composite Materials” 2011, vol. 18(4), pp. 271–282.
- Żardecki D., Dębowski A., *Examination of computational procedures from the point of view of their applications in the simulation of torsional vibration in the motorcycle steering system, with free play and friction being taken into account*, “The Archives of Automotive Engineering” 2014, vol. 64, no. 2, pp. 179–195.
- Żardecki D., Dębowski A., *Method of analysing torsional vibrations in the motorcycle steering system in the phase plane*, “The Archives of Automotive Engineering” 2017, vol. 76, no. 2, pp. 137–154.

Abstract

The following article describes the role of the innovations in modern industry basing on the examples connected with process innovations implementation as well as the brief historical outline. First of all, low velocity impact is considered as an example of the development of the technologies and processes related with the innovations which increases significantly the level of the evolution of the existing aircraft as well as material science technologies. The last but not least example is based on the double torsion pendulum with friction which is treated as a modern tool for innovations development.

Keywords: innovation, process innovation, low velocity impact, double torsion pendulum with friction

Innowacje we współczesnym przemyśle

Celem opracowania jest analiza innowacji we współczesnym przemyśle. Praca składa się z dwóch projektów, z których pierwszy dotyczy uderzeń w materiały kompozytowe przy niskich prędkościach, mających bezpośredni wpływ na rozwój branży lotniczej oraz inżynierii materiałowej w kontekście wprowadzonych innowacji procesowych. W drugim projekcie zostały uwzględnione zjawiska występujące w wahadle o dwóch stopniach swobody z tarciami – jako niezbędne narzędzia do rozwoju nowoczesnego przemysłu również w kontekście innowacyjności.

Słowa kluczowe: innowacja, innowacja procesowa, low velocity impact, wahadło o dwóch stopniach swobody z tarciami

Lyubomyr Sozanskyy

Ph.D. (Econ.), Senior Researcher of the Department for Development of Industrial Sphere of the Region and Investment, Institute of Regional Research n. a. M.I. Dolishniy of the NAS of Ukraine

Transformation of Poland Industry Structure: Experience for Ukraine

Introduction

One of the key priorities of the Ukrainian government is to create conditions for the transition from raw materials to high-tech economy models. High-tech full-cycle industrial production, focused on import substitution and expanding commodity exports, can contribute not only to reducing unemployment and labor migration, but also to increase social standards, the development of science and education, and the strengthening of the national financial system.

Ukrainian industry in terms of key performance indicators is significantly inferior to the EU industry, in particular, countries with similar industrial potential and economic type. Thus, in 2015, the domestic industry fell by 4.9 in times in terms of output and by 6.2 in times in terms of gross value added¹. In pre-crisis 2013, such a predominance of Polish industry was smaller and still substantial and amounted to 2.7 and 3.2 in times, respectively². At the same time, in 2013, the number of people employed in industry in Ukraine was higher than in Poland by 1.1 in times (3170 vs. 2843 thousand people), and in 2015 it was 0.88 in times less (2573.9 against 2926.6 thousand people)³. The above determines the need to find ways to improve the efficiency of the functioning of the industrial sector of the national economy.

Theoretical and practical aspects of development and ensuring the efficiency of domestic industry are investigated in *The implementation of the Agreement about Association between Ukraine and the EU: Economic Challenges*

1 State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table at basic prices for 2015 (Statistical publication)*, Kyiv 2017, <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed: 15.02.2018).

2 National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017, <http://www.stat.gov.pl> (accessed: 12.12.2017).

3 State Statistics Service of Ukraine, *Employed population by type of economic activity and regions*, 2017, <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed: 15.02.2018); Central Statistical Office of Poland, 2017, <http://www.stat.gov.pl> (accessed: 17.02.2018).

and opportunities⁴, *The structural transformations in the economy of Ukraine: dynamics, contradictions and impact on economic development*⁵, *Industry and industrial policy of Ukraine 2013: current trends, challenges, opportunities*⁶, *National model of neoindustrial development*⁷, *Industry of Ukraine – 2016: the state and prospects of development*⁸, *Ukraine industry: strategy and policy of structural and technological modernization*⁹, *Model of calculation of operating profit for industrial enterprises*¹⁰. Thus, the assessment of the impact of the Free Trade Area between Ukraine and the EU member-states on industrial activities was carried out by a group of scientists in *The implementation of the Agreement...*¹¹; the contradiction in the formation of the structure of production and the domestic market in Ukraine is highlighted in *The structural transformations in the economy of Ukraine...*¹²; a comprehensive description of the peculiarities of the development of national industry is given in *Industry and industrial policy of Ukraine 2013...*¹³; the state and prospects of industry development, the principles of state strategy and policy in the development of industry are covered in *National model of neoindustrial development*¹⁴, *Industry*

4 V.M. Heyets, T.O. Ostashko (eds.), *The implementation of the Agreement about Association between Ukraine and the EU: Economic Challenges and opportunities*, Institute for Economics and Forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2016.

5 L. Shynkaruk, I.A. Bezv, I.V. Baranovska et al., *The structural transformations in the economy of Ukraine: dynamics, contradictions and impact on economic development*, Institute for Economics and Forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2015.

6 O.I. Amosha, V. Vyshnevskyy, L.O. Zbarazska et al., *Industry and industrial policy of Ukraine 2013: current trends, challenges, opportunities*, Institute of the Economy of Industry of the NAS of Ukraine, Donetsk 2014.

7 V.P. Vyshnevskyy, L.O. Zbarazska, O.V. Polovyan, M.Yu. Zanizdra, V.D. Chekina et al., *National model of neoindustrial development*, 2016, http://iep.com.ua/Vishnevskiy_Zbarazska_Zanizdra_Chekina_2016.pdf (accessed: 6.02.2018).

8 O.I. Amosha, I.P. Buluyev, A.I. Zemlyankin, L.O. Zbarazska, Yu.M. Kharazhshvili et al., *Industry of Ukraine – 2016: the state and prospects of development*, 2017, http://iep.com.ua/publ/informacijni_resursi/naukovi_dopovidi/promislovist_ukrajini_2016_stan_ta_perspektivi_rozvitku/2-1-0-95 (accessed: 6.02.2018).

9 Y.V. Kindzersky, *Ukraine industry: strategy and policy of structural and technological modernization*, Institute for economics and forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2013.

10 S.O. Ishchuk, *Model of calculation of operating profit for industrial enterprises*, “Ekon. Prognozuvannâ – Economics and Forecasting” 2009, vol. 3, pp. 134–143.

11 V.M. Heyets, T.O. Ostashko (eds.), *The implementation of the Agreement...*

12 L. Shynkaruk, I.A. Bezv, I.V. Baranovska et al., *The structural transformations in the economy of Ukraine...*

13 O.I. Amosha, V. Vyshnevskyy, L.O. Zbarazska et al., *Industry and industrial policy of Ukraine 2013...*

14 V.P. Vyshnevskyy, L.O. Zbarazska, O.V. Polovyan, M.Yu. Zanizdra, V.D. Chekina et al., *National model of neoindustrial development*.

of Ukraine – 2016...¹⁵ and *Ukraine industry...*¹⁶; the methods of increasing the profit of industrial enterprises and modeling the forecast operating profit based on the effect of the production leverage is proposed in *Model of calculation...*¹⁷. But in these and other studies insufficient attention is paid to the applied aspects of optimizing the structure of domestic industry as a factor in increasing its socio-economic efficiency. The need for such information for the development and implementation of the latest industrial policy in Ukraine, aimed at increasing the competitiveness of domestic industry, updates the research in this direction.

1. Presentation of the main research material

The socio-economic efficiency of industry reflects the share of gross value added in the output of this sector of the economy. The higher the value of the indicator, the more efficient the industry functions, as a result of which the social and economic effects are reflected in the components of gross value added – wages of employees, gross profit, mixed income. In terms of the share of gross value added in industry output over 2012–2015, the Ukraine exceeded 5.0 percentage points (or hereinafter – pp.) by the EU-28 (Table 1).

Table 1. The share of GVA in industry output (by types of industrial activity), %

The type of industrial activity	Ukraine				EU-28			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Industry	24.18	24.78	24.95	24.63	29.89	30.24	29.88	30.23
Extractive industry and career development	53.93	52.79	50.66	51.10	60.23	59.44	56.26	50.79
Manufacturing	18.30	18.76	19.89	19.63	28.32	28.80	28.63	29.23
Supply of electricity, gas, steam and air condition	31.52	31.47	30.21	30.20	31.78	31.67	31.43	31.72
Water supply; sewage, waste management	29.21	30.99	30.84	29.37	41.43	41.38	40.96	40.54

Reed: GVA – gross value added.

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; Eurostat, *National Accounts. Annual National Accounts. Aggregates of National Accounts sectoral income*, State Statistics Service of Eurostat, 2017, <http://www.ec.europa.eu> (accessed: 13.02.2018).

15 O.I. Amosha, I.P. Bulyeyev, A.I. Zemlyankin, L.O. Zbarazska, Yu.M. Kharazishvili et al., *Industry of Ukraine – 2016...*

16 Y.V. Kindzersky, *Ukraine industry...*

17 S.O. Ishchuk, *Model of calculation...*

As a result of lowering the efficiency level by 0.32 pp. in 2015, compared to the previous one, the domestic industry has become an outsider in EU, exceeding only Slovakian by 2.21 pp.

Among the different types of industrial activity, the least socio-economic efficiency is characteristic of the processing industry. In Ukraine during 2012–2015, the share of gross value added in the issue of this type of industrial activity exceeds 9.0 pp. was lower than in the EU-28. The domestic processing industry as a whole is the least efficient compared to all EU member states.

The value of the share of the gross value added in the extraction industry and the development of quarries in Ukraine in 2015 for the first time exceeded the EU-28. However, in view of Ukraine's (with great margin) championship among the EU in terms of the share of extractive industry in production and in the gross added value of industry, its 13th place in terms of the value of the share of gross value added in the release of this type of industrial activity is a sign of ineffective use of existing production potential. During the analyzed period of time, the lag between the value indicators of the share of gross value added in the electricity, the gas, steam and air conditioning supply in Ukraine and the EU-28 constantly increased in favor of the latter and in 2015 reached 1.52 pp. Ukraine fell to the 23rd place among the countries under review for the effectiveness of this kind of industrial activity, while occupying 13th place in the share of the latter in the issue and 9th in the share in gross value added. The value of the share of gross value added in the production of water supply, sewage, waste management during 2012–2015 was lower in Ukraine than in the EU-28, at more than 10.0 pp., which turned it into outsiders among of the EU on the effectiveness of the type of industrial activity.

The similar situation necessitates a revision of the state industrial policy on water supply, sanitation, the waste management with the aim of increasing its potential (taking into account the volumes of water resources in Ukraine) and increasing productivity. For example, the share of gross value added in the release of this type of industrial activity in post-socialist countries such as Croatia, Slovakia, Poland, Bulgaria, Lithuania and Latvia in 2015 was more than 50 per cent. In hence the necessity of deregulation of this kind of industrial activity in Ukraine, in particular, liberalization of tariff policy.

The key indicator that characterizes the growth of efficiency is ratio between the growth rates of gross value added and output. The higher the value of this indicator, the more intense is the increase in efficiency, in the prevalence of gross value added over the issue. In Ukraine, the growth rate of the gross value added of industry in 2014 exceeded the growth rate of output by only 11%, and in 2015 this ratio in general became negative (Figure 1). Similarly, the

situation with increasing efficiency of the domestic processing industry is critical, with the growth rate of its production in 2015 exceeding the growth rate of gross value added by 7% (Figure 2).

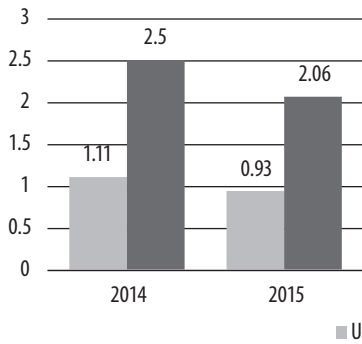


Figure 1. The relationship between the growth rate of GVA and the production of Ukraine and Poland, in times

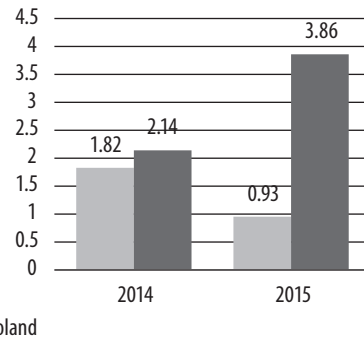


Figure 2. The ratio between the growth rate of GVA and the output of the processing industry of Ukraine and Poland, in times

Source: built by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017.

At the same time, in Poland, the ratio between the growth rate of gross value added and the rate of increase in industrial output exceeds twice, in the processing industry it increased in 2015 to 3.86 (vs. 2.12 pp. in 2014). One of the most important reasons for low socio-economic efficiency of domestic industry is the inefficient economic structure of sector. Such conclusion was the result of comparison of structural indicators of Ukraine and Poland – the neighboring countries, models of the national economy which are similar in socio-economic parameters. It is therefore advisable to take into account the experience of structural adjustment of the industrial sector of the Polish economy.

In the period of time since the signing of the Association Agreement with the EU prior to its accession (by the way, 1994–2004), Poland succeeded in transforming the industry to improve its efficiency. The output of the Polish industry reduced the share of extractive industry and the development of quarries: from 7.83 in 1995 to 4.85 in 2004, and in 2015 it was 3.74% (Table 2).

Conversely, the share of the processing industry increased from 82.28% to 83.68 per cent, and in 2015 it reached 84.47%.

In Ukraine, during 2005–2014, the share of industry in the production of the economy declined by almost 10.0 pp., but the structure of the production industry has been the opposite of changes in Poland than in Ukraine. Thus, the share of extractive industry and the development of quarries in the domestic industry increased from 8.15 to 11.67%, while the share of processing

industry – on the contrary – decreased from 83.64 to 75.57%. Such a transformation intensified the raw material orientation of national economy and impacted negatively on the efficiency of its industrial sector.

Table 2. The structural indices of Ukraine and Poland industry, %

The indicator	Ukraine			Poland			
	2004	2011	2015	1995	2004	2011	2015
Industry (the share in the issue of types of economic activity)	48.08	43.78	38.10	41.48	37.43	37.83	37.79
Extractive industry and career development (the share in industry output)	8.15	12.22	11.67	7.83	4.85	5.09	3.74
Manufacturing (the share in industry output)	83.64	77.12	75.57	82.28	83.68	83.40	84.47
Supply of electricity, gas, steam and air condition (the share in industry output)	8.20	10.65	11.08	9.05	9.06	8.80	8.82
Water supply; sewage, waste management (the share in industry output)			1.69	0.84	2.41	2.70	2.96

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; Eurostat, *National Accounts...*

Thus, initially (in 2005–2007), due to the dynamic growth of the value of the share of gross value added in the industry, Ukraine almost equalized with Poland – in 2007 the difference was only 0.49 pp. in favor of the latter (Figure 3).

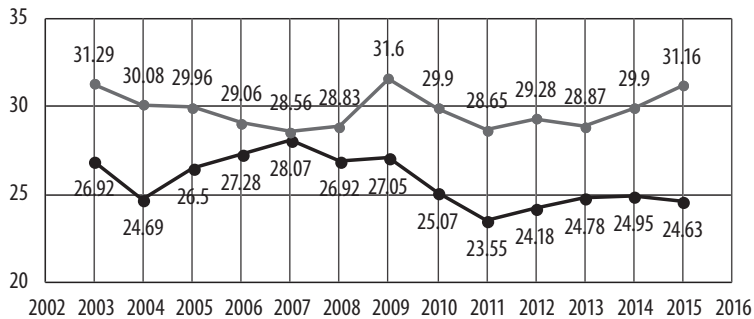


Figure 3. The share of GVA in the Ukraine and Poland industry output during 2003–2015, %

Source: built by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017...

However, since 2008, the decline in the efficiency of the domestic industry, due to the deterioration of the situation on commodity markets under the influence of the global financial crisis. The fall in prices for metal and other

industrial products complicated the situation, and in 2011 the share of gross value added in the Ukrainian industry dropped to 23.55% (or near 1.0 pp.).

At the same time, the industry in Poland, in spite of crisis, which covered the economy of the European zone, was able to keep the value of the gross value added share in the output in 2011 at 28.65% (+5.1 pp., in comparison to Ukraine) and to increase it is up to 31.16% in 2015 (+6.53 pp., in comparison with Ukraine). Such efficiency is explained by the rational structure of the industrial sector of the Polish economy, where, as a result of the restructuring, the production with a high degree of processing dominates.

From the above it follows that the Ukrainian industry has the potential opportunities to achieve the level of efficiency in Poland. One of the key directions of such an achievement is the optimization of the economic structure of this sector of the economy, in the course of which it is necessary to take in account the strategic benchmark of socio-economic development of Ukraine – the transition from raw material to innovation-investment model of the national economy.

According to the experience of the developed countries, the industry, whose gross value added structure is at least 75 per cent, is promising. Under these conditions, three other types of industrial activities should become integral components, (to a certain extent) a resource base for the development of the latter.

The functional link between the share of gross value added in industry output and gross value added structures, industry output (by type of industrial activity) can be represented using an optimization economic and mathematical model (1):

$$\frac{Q}{P} = \frac{q_{\alpha} + q_{\beta} + q_{\chi} + q_{\delta}}{p_{\alpha} + p_{\beta} + p_{\chi} + p_{\delta}} = \frac{Q \left(\frac{Q}{Q} \right) \left(\frac{q_{\alpha}}{Q} + \frac{q_{\beta}}{Q} + \frac{q_{\chi}}{Q} + \frac{q_{\delta}}{Q} \right)}{P \left(\frac{P}{P} \right) \left(\frac{p_{\alpha}}{P} + \frac{p_{\beta}}{P} + \frac{p_{\chi}}{P} + \frac{p_{\delta}}{P} \right)} \rightarrow \max, \quad (1)$$

where:

Q – the gross added value of the industry;

P – the industry release;

q_{α} – the gross added value of the extractive industry and the development of quarries;

q_{β} – the gross value added of the processing industry;

q_{χ} – the gross added value of electricity, gas, steam and air conditioning supply;

q_{δ} – the gross added value of water supply; sewage, waste management;

p_{α} – the extraction industry mining quarry development;

p_β – the output of manufacturing industry;

p_χ – the release of electricity, gas, steam and air conditioning;

p_δ – the release of water supply, sewage, waste management;

$\frac{q_\alpha}{Q}$ – the share of extractive industries and the development of quarries in the gross added value of industry;

$\frac{q_\beta}{Q}$ – the share of the processing industry in gross value added of industry;

$\frac{q_\chi}{Q}$ – the share of electricity, gas, steam and air conditioning in gross value added of industry;

$\frac{q_\delta}{Q}$ – the share of water supply; sewage, waste management in gross added value of industry;

$\frac{p_\alpha}{P}$ – the share of extractive industries and the development of quarries in the production industry;

$\frac{p_\beta}{P}$ – the share of the manufacturing industry in the production of industry;

$\frac{p_\chi}{P}$ – the share of electricity, gas, steam and air conditioning in the industry;

$\frac{p_\delta}{P}$ – the share of water supply; sewage, waste management in industry.

The target function of optimizing the structure of the industrial sector of the national economy is the value of the share of gross value added in the output at the level of 31.16% (as in Poland in 2015).

The variables of the target function (1) determine absolute indicators, that is, the volumes of gross value added (Q) and production of industry (P) and types of industrial activity ($q_\alpha, q_\beta, q_\chi, q_\delta$) and ($p_\alpha, p_\beta, p_\chi, p_\delta$), respectively, as well as structural indicators of output and gross value added of industry

$$\left(\frac{p_\alpha}{P} + \frac{p_\beta}{P} + \frac{p_\chi}{P} + \frac{p_\delta}{P} \right).$$

In order to achieve the target function and construct such output structures and gross value added that take into account both the desired performance benchmarks and the actual state and capabilities of the Ukrainian industry,

the relevant conditions (the system of constraints and criteria) are determined to the optimization function.

1. The sum of the shares of certain types of industrial activity in the output structures and the gross value added of industry is 1:

$$\frac{P_{\alpha}}{P} + \frac{P_{\beta}}{P} + \frac{P_{\chi}}{P} + \frac{P_{\delta}}{P} = 1; \quad \frac{q_{\alpha}}{Q} + \frac{q_{\beta}}{Q} + \frac{q_{\chi}}{Q} + \frac{q_{\delta}}{Q} = 1. \quad (2)$$

2. It is rational to reduce the share of extractive industry and develop quarries in the output of domestic industry, while simultaneously increasing the share of gross value added in this type of industrial activity from 51.1% (actual data in Ukraine in 2015) to the level of Poland (55.69% in 2015), that is (3)–(4):

$$\frac{P_{\alpha}}{P} \leq 0,1167, \quad (3)$$

$$0,511 \leq \frac{q_{\alpha}}{p_{\alpha}} \leq 0,5569. \quad (4)$$

3. The share of gross value added in the output of the processing industry should increase from 19.63% (actual data for Ukraine in 2015) to the level of Poland (27.62%), that is (5):

$$0,1963 \leq \frac{q_{\beta}}{p_{\beta}} \leq 0,2762. \quad (5)$$

4. The share of gross value added in electricity, the gas, steam and air conditioning in Ukraine should increase from 30.2% (actual for Ukraine in 2015) to the level of Poland (47.4%), that is (6):

$$0,302 \leq \frac{q_{\chi}}{p_{\chi}} \leq 0,474. \quad (6)$$

5. The water supply, sewage, waste management requires systemic modernization, which, in turn, is a long-term capital-intensive process. Therefore, for the growth of the indicator of gross value added in the release of this type of industrial activity in Ukraine to the level of Poland (52.78%) in the medium term, there is no economic basis. Nevertheless, the necessary condition for increasing the efficiency of the water supply, sewage, waste management is its deregulation, in particular, the liberalization of tariffs.

The use of this tool will increase the share of gross value added in the issue compared to the actual value, that is, will make the following optimization constraint real (7):

$$\frac{q_{\delta}}{p_{\delta}} \geq 0,2937. \quad (7)$$

6. It is important to ensure the intensive growth of the efficiency of both the industrial sector of the national economy as a whole and its key segment – the processing industry. A prerequisite for this is the excess of the growth rate of gross value added over the growth rate of output at least twice (for example of Poland and the other countries in EU that have undergone a transformation path), that is (8):

$$\frac{\Delta Q}{\Delta P} \geq 2; \quad \frac{\Delta q_{\beta}}{\Delta p_{\beta}} \geq 2. \quad (8)$$

The proposed optimization model (1)–(8) is solved by the linear programming method using the MS Excel “Decision Search” option.

Based on results of calculations, the following output and gross value added structures were constructed, which ensured the competitiveness (according to the criterion of efficiency, that is, the share of gross value added in the output) of the Ukrainian industry, compared with the Polish one. In particular, achieving the share of gross value added in the output for domestic industry at 31.16%; the extractive industry and career development – 55.69%; the processing industry – 27,62%; the electricity, gas, steam and air conditioning supply – 47.44% (Table 3).

Table 3. The results of structure optimization of the Ukrainian Economy industrial sector, %

The type of industrial activity	The actual data			The optimized data			The absolute deviations of optimized data from actual		
	The share in GVA structure	The share in output structure	The share of GVA in issue	The share in GVA structure	The share in output structure	The share of GVA in issue	The share in GVA structure	The share in output structure	The share of GVA in issue
Extractive industry and career development (the share in industry output)	24.20	11.67	51.10	11.65	6.52	55.69	-12.55	-5.15	4.59
Manufacturing (the share in industry output)	60.21	75.57	19.63	73.88	83.35	27.62	13.67	7.78	7.99
Supply of electricity, gas, steam and air condition (the share in industry output)	13.58	11.08	30.20	12.82	8.42	47.44	-0.76	-2.65	17.24
Water supply; sewage, waste management (the share in industry output)	2.02	1.69	29.37	1.65	1.71	30.00	-0.37	0.02	0.63
Industry	100.0	100.0	24.63	100.00	100.00	31.16	x	x	6.53

Reed: x – data missing.

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*

At the same time:

- an increase in the volume of industrial output of Ukraine by 33.5%, and gross value added – to 68.66%, which is a sign of the intensive growth of the efficiency of this sector of the national economy (the ratio between the growth rate of gross value added and the growth rate of industry output will be twice in time);
- the reduction of the share of extractive industry and the development of quarries in the structure of industry by 5.15 pp., while the share of gross value added in the corresponding structure – to 12.55 pp., which will facilitate the withdrawal of the national economy from the raw material type;
- an increase in the share of processing industry in the structure of industrial output by 7.78 pp., while the share of gross value added in the corresponding structure – to 13.67 pp.;
- the reduction of the share of electricity, the gas, steam and conditioned air supply in the structure of industry output by 2.65 pp., and the share of gross value added in the corresponding structure – to 0.76 pp.

The share of water supply, sewage, waste management in optimized output patterns and gross value added of the industry will remain unchanged.

The Ukrainian processing industry in general yielded to the 1.4 in time fold decrease in efficiency in Poland, although the share of gross value added in the production of seven domestic productions was higher than in Poland (Table 4).

Table 4. Indicators of the functioning of Ukraine and Poland processing industry of in 2015, %

The production	The share of GVA in issue		The share of gross profit, mixed income in gross value added	
	Ukraine	Poland	Ukraine	Poland
Manufacturing	19.63	27.62	41.0	57.3
Food production; drinks and tobacco products	18.27	22.44	52.6	57.5
Textile production, clothing, leather and other materials	50.82	31.29	35.31	51.60
Manufacture of wood and paper; printing and duplication	22.32	30.07	49.5	63.3
Production of coke and coke products, oil refining products	12.05	15.45	26.6	81.7
Manufacture of chemicals and chemical products	10.92	26.98	14.8	65.9
Manufacture of basic pharmaceutical products and pharmaceuticals	30.51	33.49	49.0	59.0
Manufacture of rubber and plastic products	14.66	30.38	38.3	57.2
Manufacture of other non-metallic mineral products	16.57	35.24	24.1	60.3
Metallurgical production	14.68	21.05	45.4	53.8

The production	The share of GVA in issue		The share of gross profit, mixed income in gross value added	
	Ukraine	Poland	Ukraine	Poland
Manufacture of fabricated metal products, except machinery and equipment	22.01	36.56	26.3	54.3
Manufacture of computers, electronic and optical products	29.18	19.02	13.5	48.0
Production of electric equipment	29.24	24.21	41.2	50.5
Manufacture of machinery and equipment not elsewhere classified	31.17	30.52	26.8	39.7
Production of motor vehicles, trailers and semitrailers	22.98	21.28	-11.4	55.6
Manufacture of other transport equipment	41.11	27.68	39.5	48.5
Furniture production; other products; repair and installation of machinery and equipment	36.49	32.97	33.3	50.2

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017.

But, instead, the share of gross profit, mixed income in the structure of the gross value added of these productions (as well as the rest of the processing industry) in Ukraine was significantly lower. This is due to the specifics of the functioning of light, furniture, automobile and other types of domestic processing industry. In general, it is an incomplete production and a high import dependence.

In Ukraine, the structure of the processing industry is inefficient (from a technological standpoint). Thus, in 2015, the share of high-tech and medium-high-tech industries in this structure was 1.8 in times lower than in Poland (Table 5).

Table 5. The structure of production of processing industry on the level of technological efficiency of production at Ukraine and Poland in 2015, %

The group	The production	Ukraine		Poland	
		The share in the release of the group	The share of the group in the production of manufacturing	The share in the release of the group	The share of the group in the production of manufacturing
The high-tech	Manufacture of basic pharmaceutical products and pharmaceuticals	73.16	2.60	30.69	4.67
	Manufacture of computers, electronic and optical products	26.84		69.31	
	<i>Total</i>	<i>100.00</i>		<i>100.00</i>	

The group	The production	Ukraine		Poland	
		The share in the release of the group	The share of the group in the production of manufacturing	The share in the release of the group	The share of the group in the production of manufacturing
The medium-high-tech	Manufacture of chemicals and chemical products	41.34	15.12	19.80	27.48
	Production of electric equipment	13.92		17.72	
	Manufacture of machinery and equipment not elsewhere classified	22.76		14.44	
	Production of motor vehicles, trailers and semitrailers	7.43		41.10	
	Manufacture of other transport equipment	14.56		6.94	
	Total	100.00		100.00	
The moderately-low-tech	Production of coke and coke products of oil refining	13.41	37.33	17.01	33.09
	Manufacture of rubber and plastic products	8.75		21.06	
	Manufacture of other non-metallic mineral products	12.30		13.34	
	Metallurgical production	57.82		11.89	
	Manufacture of fabricated metal products, except machinery and equipment	7.71		25.50	
	Repair and installation of machinery and equipment	...		11.20	
	Total	100.00		100.00	
The low-tech	Food production; drinks and tobacco products	75.00	44.94	56.25	34.76
	Textile production, clothing, leather and other materials	3.89		7.16	
	Manufacture of wood and paper; printing and duplication	13.29		22.97	
	Furniture production; other products	7.83		13.62	
	Total	100.00		100.00	

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017.

On the other hand, the shares of medium-low-tech and low-tech – higher at 1.13 and 1.3 in times, respectively. These was the result of a decline in 2015, compared to 2013, the share of the medium-high tech and the medium-

-low-tech manufacturing in the structure of the domestic processing industry, while a significant increase (to 5.12 pp.) of the share of the low-tech and the insignificant (to 0.22 pp.) – high-tech (Table 6).

Table 6. The technological structure of production of Ukraine and Poland processing industry of, %

The group	Ukraine		Poland		
	2013	2015	1995	2004	2015
The high-tech	2.38	2.60	2.28	4.44	4.67
The medium-high-tech	19.75	15.12	27.13	25.67	27.48
The moderately-low-tech	38.05	37.33	26.58	32.49	33.09
The low-tech	39.82	44.94	45.01	37.39	34.76

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*; National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017.

In Poland, in 1995–2004, the transformation of the structure of the processing industry took place, resulting in an increase in its share of almost two-thirds of high-tech manufacturing. In the future, the tendency to increase this share and, at the same time, reduce the share of low-tech industries.

Hence the need to optimize the structure of the Ukrainian processing industry is evident. The main task of optimizing the output structures and the gross value added of the Ukrainian processing industry is to determine the ratio of their share of production, which will achieve an increase in the share of gross value added in the release of this type of industrial activity (9):

$$\frac{q_{\beta}}{p_{\beta}} = \frac{q_{\beta_1} + q_{\beta_2} + \dots + q_{\beta_{16}}}{p_{\beta_1} + p_{\beta_2} + \dots + p_{\beta_{16}}} = \frac{q_{\beta} \left(\frac{q_{\beta}}{q_{\beta}} \right) \left(\frac{q_{\beta_1}}{q_{\beta}} + \frac{q_{\beta_2}}{q_{\beta}} + \dots + \frac{q_{\beta_{16}}}{q_{\beta}} \right)}{p_{\beta} \left(\frac{p_{\beta}}{p_{\beta}} \right) \left(\frac{p_{\beta_1}}{p_{\beta}} + \frac{p_{\beta_2}}{p_{\beta}} + \dots + \frac{p_{\beta_{16}}}{p_{\beta}} \right)} \rightarrow \max, \quad (9)$$

where:

$q_{\beta_1} + q_{\beta_2} + \dots + q_{\beta_{16}}$ – the gross value added of 16th manufacturing industries;

$p_{\beta_1} + p_{\beta_2} + \dots + p_{\beta_{16}}$ – the issue of 16th manufacturing industries;

$\frac{q_{\beta_1}}{q_{\beta}} + \frac{q_{\beta_2}}{q_{\beta}} + \dots + \frac{q_{\beta_{16}}}{q_{\beta}}$ – the shares of 16th manufacturing industries in gross value added of the processing industry;

$\frac{p_{\beta_1}}{p_{\beta}} + \frac{p_{\beta_2}}{p_{\beta}} + \dots + \frac{p_{\beta_{16}}}{p_{\beta}}$ – the shares of 16th manufacturing industries in the manufacturing industry.

For the constructed optimization function (9), the following restrictions and criteria are defined:

1. The objective function (the criterion) of optimization is the increase in the actual value of the share of gross value added in the output of the processing industry to 27.62% (as in Poland in 2015).
2. By analogy with the condition (2), the sum of the shares of individual production in the output structures and the gross value added of the processing industry is 1 (10):

$$\frac{q_{\beta_1}}{q_{\beta}} + \frac{q_{\beta_2}}{q_{\beta}} + \dots + \frac{q_{\beta_{16}}}{q_{\beta}} = 1; \quad \frac{p_{\beta_1}}{p_{\beta}} + \frac{p_{\beta_2}}{p_{\beta}} + \dots + \frac{p_{\beta_{16}}}{p_{\beta}} = 1. \quad (10)$$

3. The value of the indicators of the gross value added share in the production of each of the 16th industries of Ukrainian processing industry is equal to the value of similar indicators of Poland in 2015. All 16th enterprises (including those for which the share of gross value added in the issue is higher than in Poland) is due to a relatively lower share of gross profit, mixed income in gross value added.
4. The share of the high-tech and medium-high-tech manufacturing in the manufacturing industry will increase from 2.60% and 15.12% (actual data for Ukraine in 2015) to the level of Poland (4.67% and 27.48% in 2015).

The optimization model (9), similar to (1), is solved by the linear programming method using the MS Excel option “Search Solutions”.

According to the results of the calculations, the following output structures and gross value added have been obtained, which ensure competitiveness (in terms of gross value added in the output) of the Ukrainian processing industry, as compared to Polish (Table 7).

Table 7. The results of structure optimization of the Ukraine manufacturing, %

Manufacturing	Manufacture	Actual data (2015)			Optimized data		
		Share in GVA	Share in output	Share of GVA in output	Share in GVA	Share in output	Share of GVA in output
High-technology	Manufacture of basic pharmaceutical products and pharmaceutical preparations;	2.96	1.90	30.51	2.79	2.30	33.49
	Manufacture of computer, electronic and optical product	1.04	0.70	29.18	1.63	2.37	19.02
	Total	4.00	2.60	x	4.42	4.67	x

Manufacturing	Manufacture	Actual data (2015)			Optimized data		
		Share in GVA	Share in output	Share of GVA in output	Share in GVA	Share in output	Share of GVA in output
Medium-high technology	Manufacture of chemicals and chemical products;	3.48	6.25	10.92	10.41	10.65	26.98
	Manufacture of electrical equipment;;	3.14	2.11	29.24	3.72	4.24	24.21
	Manufacture of machinery and equipment n.e.c.	5.47	3.44	31.17	6.24	5.64	30.52
	Manufacture of motor vehicles, trailers and semi-trailers	1.32	1.12	22.98	2.55	3.31	21.28
	Manufacture of other transport equipment	4.61	2.20	41.11	3.64	3.63	27.68
	Total		18.01	15.12	<i>x</i>	26.55	27.48
Medium-low technology	Manufacture of coke and refined petroleum products;	3.07	5.01	12.05	1.63	2.92	15.45
	Manufacture of rubber and plastic products	2.44	3.27	14.66	5.61	5.10	30.38
	Manufacture of other non-metallic mineral products	3.88	4.59	16.57	10.77	8.44	35.24
	Manufacture of basic metals	16.15	21.58	14.68	7.72	10.13	21.05
	Manufacture of fabricated metals products, excepts machinery and equipment;	3.23	2.88	22.01	18.23	13.77	36.56
	Total		28.77	37.33	<i>x</i>	43.96	40.36
Medium-low technology	Manufacture of food products; beverages and tobacco products	31.38	33.71	18.27	15.54	19.13	22.44
	Manufacture of textiles, wearing apparel, leather and related products	4.53	1.75	50.82	2.26	2.00	31.29
	Manufacture of wood, paper, printing and reproduction	6.79	5.97	22.32	3.44	3.16	30.07
	Manufacture of furniture; other manufacturing	6.54	3.52	36.49	3.82	3.20	32.97
Manufacturing, total		49.23	44.94	<i>x</i>	25.07	27.49	<i>x</i>

Reed: x – data missing.

Source: grouped by State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table...*

In addition, the resulting optimized structures have a significantly higher (compared to actual in 2015) diversification (in terms of productivity). Thus, in 2015, 55.3% of the output and 47.52% of gross value added of the processing industry provided two the low-tech production – the food production; drinks and tobacco products (33.71% and 31.38% respectively) and metallurgical production (21.58% and 16.15%). Instead, in optimized structures, as a re-

sult of the fulfillment of conditions (10) and (11), the share of these productions in production and the gross value added of the processing industry decreased to 29.26% and 23.26% respectively. Thus, the proposed optimization models (1), (9) and the corresponding conditions, a criteria for them, as well as the obtained optimization structures can serve as methodological and informational tools in the processes of development of industrial development strategies in Ukraine.

2. Conclusions and suggestions

The results of the analysis provide grounds for asserting the need for further restructuring of the Ukraine's industrial sector. The gradual optimization of the structure of domestic industry should take place simultaneously in 4 directions, that is, to cover all types of industrial activities and their subspecies. A key criterion for such an optimization is the increase in a socio-economic efficiency, which consists in increasing the gross value added and the improving its structure, the share of gross operating profit, mixed income.

On the other hand, in the structure of the industrial sector of the national economy, those types of industrial activity that create the largest amount of value added, but at the same time are not raw materials, should dominate. That is, the development of the processing industry should be the priority of the new industrial policy in Ukraine.

The implementation of this priority, as well as calculated optimization structures, requires the use of appropriate public policy measures:

1. The increasing the share of state capital in industries that are the center of inter-branch technological chains (the high-tech and medium-high tech) through the creation of state-owned, state-owned or nationalized strategic but inefficient privatized enterprises. Of course, such measures should be carried out under the close supervision of the public and the relevant institutions, as an example of how it was done in the banking sector.

The need to increase the presence of the state in the high-tech and the medium-high-tech industries is due to:

- a critical degree of wear (on average, more than 80% in these groups), consequently the same level of the import dependence and the need to modernize the fixed assets of these productions, as well as the passive position of private domestic and foreign capital on medium and long-term investment in these sectors of the processing industry;

- the need to create conditions for the development and implementation of domestic scientific and educational potential and implementation and improvement of successful domestic inventions, production systems and training programs;
- the strategic significance of these industries in the development of the economy and the social sphere of the country as a whole.

The restoration of the share of state capital in medium-low-tech industries is explained by the necessity:

- the state control over the rational use of natural resources and increase the efficiency of raw materials production, as is the case in many countries with significant mineral resources;
- increase of non-tax revenues for fulfilling tasks of the state and funds for modernization of the fixed capital of medium-high-tech manufacturing enterprises;
- a decrease in the high level of dependence of domestic production on imported the raw materials and other means of intermediate consumption, resulting in a decrease in the price competitiveness of goods of these industries in the domestic consumer market. Thus, the share of imports in the intermediate consumption for the traditional Ukrainian production in 2015 was: 64.42% in the production of vehicles, trailers, semitrailers; 60.99% in the manufacture of rubber and plastic products; 49.02% in the manufacture of the machinery and equipment not included in other groups and 46.09% in textile production, clothing, leather and other materials.

The importance of strengthening the role of the state in manufacturing industry is due to a decline in the manufacturing sector of the public sector from 5.1% in 2011 to 4% in 2016. In part, such a change was the result of a decrease in the share of the public sector in the volume of sales of this type of industrial activity from 4.2% to 3.1%. The similar trends are observed in the processing industry in Poland, in particular, the share of the public sector in the volume of sales of this type of industrial activity decreased from 4.8% in 2011 to 2.7% in 2016. However, it is worth noting that the structural the transformation of the processing industry (according to the technological criterion) of country took place in 1995–2004, while in Ukraine these processes are only beginning. Thus, the reduction of the role of the state in the processing industry without the pre-existing modernization of fixed capital, restoration of partially lost production, establishment of effective inter-sectoral and interregional cooperation at this stage of functioning, especially

in the conditions of an unstable investment climate in the country, is not feasible.

2. The application of the levers of state orders for raw materials for the operation of the textile production, production of clothing, the leather and other materials, separate parts of food production; drinks and tobacco products, in particular meat and dairy products.
3. The introduction of selective subsidization (increased targeted state subsidies), based on Poland's example, the tax incentives, information and consulting support for industries that do not use tolling raw materials and invest in the creation and modernization of fixed assets, are developing or introducing innovations.
4. The creation and organization of the activity of educational-research-and-production centers of branch direction with the purpose of raising the level of skills of workers and technological capacity of manufacturing industries of the processing industry in accordance with the needs of the market.

The state policy measures to change the output structure and the gross value added of the processing industry should be based on the principles of complexity, sectoral development, inter-sectoral and interregional and public-private cooperation, and address the fundamental task of the increasing the level of innovation and technological efficiency of productions of this type of industrial activity. The prospective directions of further research are the search of organizational, economic and regulatory mechanisms for the structural adjustment of the processing industry according to criteria of increasing technological efficiency and efficiency.

References

- Amosha O.I., Bulyeyev I.P., Zemlyankin A.I., Zbarazska L.O., Kharazishvili Yu.M. et al., *Industry of Ukraine – 2016: the state and prospects of development*, 2017, http://iep.com.ua/publ/informacijni_resursi/naukovi_dopovidi/promislovist_ukrajini_2016_stan_ta_perspektivi_rozvitku/2-1-0-95 (accessed: 6.02.2018).
- Amosha O.I., Vyshnevskyy V., Zbarazska L.O. et al., *Industry and industrial policy of Ukraine 2013: current trends, challenges, opportunities*, Institute of the Economy of Industry of the NAS of Ukraine, Donetsk 2014.
- Central Statistical Office of Poland, 2017, <http://stat.gov.pl> (accessed: 17.02.2018).
- Eurostat, *National Accounts. Annual National Accounts. Aggregates of National Accounts sectoral income*, State Statistics Service of Eurostat, 2017, <http://www.ec.europa.eu> (accessed: 13.02.2018).

- Heyets V.M., Ostashko T.O. (eds.), *The implementation of the Agreement about Association between Ukraine and the EU: Economic Challenges and opportunities*, Institute for Economics and Forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2016.
- Ishchuk S.O., *Model of calculation of operating profit for industrial enterprises*, "Ekon. Prognozuvannâ – Economics and Forecasting" 2009, vol. 3, pp. 134–143.
- Kindzersky Y.V., *Ukraine industry: strategy and policy of structural and technological modernization*, Institute for economics and forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2013.
- National Accounts, Official website of the State Statistics Service of Poland, 2017, <http://www.stat.gov.pl> (accessed: 12.02.2018).
- Shynkaruk L., Bezv I.A., Baranovska I.V. et al., *The structural transformations in the economy of Ukraine: dynamics, contradictions and impact on economic development*, Institute for Economics and Forecasting NAS of Ukraine, Kyiv 2015.
- State Statistics Service of Ukraine, *Employed population by type of economic activity and regions*, 2017, <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed: 15.02.2018).
- State Statistics Service of Ukraine, *Ukrainian input-output table at basic prices for 2015 (Statistical publication)*, Kyiv 2017, <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed: 15.02.2018).
- Vyshnevskyy V.P., Zbarazska L.O., Polovyan O.V., Zanizdra M.Yu., Chekina V.D. et al., *National model of neoindustrial development*, 2016, http://iep.com.ua/Vishnevskiy_Zbarazska_Zanizdra_Chekina_2016.pdf (accessed: 6.02.2018).

Abstract

A comparative analysis of the structural advantages of the industry of Ukraine and the EU member states has been carried out on the indicators of the share of airborne emissions in the production of industry and the share of industry in the production of the economy. Based on the study of Poland's experience in restructuring the industry, the conditions and directions for optimization of the industrial sector of the national economy (by types of industrial activity) were grounded in order to move from the raw-type economy to innovation. With the help of developed economic and mathematical models, optimized production structures and airborne assets of the Ukrainian industry were constructed according to the criteria of increasing the level of productivity and production efficiency.

Keywords: industry, gross added value, output, efficiency, structure, optimization

Transformacja polskiej struktury przemysłu: doświadczenie dla Ukrainy

Analiza porównawcza struktury przemysłu Ukrainy i państw członkowskich UE została przeprowadzona na podstawie wskaźników dotyczących udziału przemysłu w zanieczyszczeniu powietrza oraz udziału przemysłu w tworzeniu gospodarki. Na podstawie obserwacji restrukturyzacji polskiego przemysłu zastosowane zostały

warunki i kierunki optymalizacji sektora przemysłowego dotyczącego krajowej gospodarki (według rodzajów działalności przemysłowej) w celu przejścia od tradycyjnej gospodarki do innowacji. Za pomocą modeli ekonomicznych i matematycznych stworzono struktury ukraińskiego przemysłu, wykorzystując przy tym kryteria zwiększenia wydajności produkcji.

Słowa kluczowe: przemysł, wartość dodana brutto, produkcja, efektywność, struktura, optymalizacja

Svitlana Ishchuk

Dsc (Economics), Professor, Head of the Department for Development of Industrial Sphere of the Region and Investment, SI "Institute of Regional Research n. a. M.I. Dolishniy of the NAS of Ukraine"

Industry of Ukraine and EU Member States: Comparative Evaluation

Introduction

Despite the slowing down of industrial development in Ukraine due to the influence of many factors (socio-political, monetary, etc.), industry remains the leading form of economic activity. Thus, in particular, the share of industrial output in the volume of sales of the products (the goods and services) in 2016 amounted to 31.4% (against 31.1% in 2011). However, the share of industrial goods in total exports of goods and services for this period decreased to 59.5% (against 75.7%), and the share of the population employed in industry, to 15.3% (vs. 16.5%). At the same time, labor productivity in Ukraine is 3.6 times lower than, for example, in Poland¹. The problems of the domestic industry are due to the dominance of materials and energy-intensive technologies and the high degree of depreciation of fixed assets – 69.4% (in the processing industry 76.4%). As a result, the Ukrainian industry is inferior to Polish by the share of enterprises that introduced innovations, in the total number of industrial enterprises more than twice, and by the share of implemented innovative products in the total volume of industrial products sold – almost in 9 times.

The signing of the Association Agreement between Ukraine and the European Union (EU) updated the need to increase the competitiveness of domestic producers' products to the level of the EU member states. The solution of this problem is impossible without structural modernization of Ukrainian industry. In its turn, the choice of directions and mechanisms for improving the structure of the industrial sector of the national economy and improving its efficiency should be based on the results of relevant analytical assessments.

¹ Author's calculations according to the Central Statistical Office of Poland, 2016, <http://stat.gov.pl> (accessed: 11.02.2018).

1. The main research information

The level of industrial economy of the country characterizes the size of its industrial sector in the release of all types of economic activity. The economy of Ukraine belongs to the industrial type. Thus, in spite of a decrease in the share of industry in the release of all types of economic activity, in 2015, Ukraine's 7.65 percentage points (hereafter – in pp.) Prevalled in the EU-28 for this indicator (Table 1), reaching of the five – this place among EU member-states and second only to the Ireland, Slovakia, Czech Republic and Hungary, respectively, at 10.77 and 6.69, 6.44 and 5.87 pp. The sixth place was occupied by Poland, whose share of industry in the issue of all in 2015 was 37.79% (against 38.1% in Ukraine). At the same time, in terms of industrial output, the country was the seventh among the EU member states in 2015, while Ukraine occupied only 19th place (compared to 13th in 2013). The volume of domestic industry output is 30.7 times smaller than that of the German industry leader.

Table 1. The share of industry (by types of industrial activity) in the production of all types of economic activity in industry

Type of industrial activity	Ukraine				EU-28			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Industry	41.15	38.34	38.87	38.10	30.96	30.66	30.35	30.45
Extractive industry and career development	11.80	12.75	11.98	11.67	2.24	2.12	1.92	1.66
Manufacturing	75.19	73.93	74.84	75.57	84.50	84.42	84.92	85.29
Supply of electricity, gas, steam and air condition	11.15	11.49	11.38	11.08	9.68	9.85	9.51	9.45
Water supply; sewage, waste management	1.86	1.83	1.80	1.69	3.58	3.61	3.65	3.60

Source: author's grouped by *Natsionalni rakhunky/Richni nationalni rakhunky/Ahrehaty nationalnykh rakhunkiv za haluzyamy (National Accounts/Annual National Accounts/Aggregates of National Accounts sectoral income)*, Official website of the State Statistics Service of Eurostat, 2017, <http://www.ec.europa.eu> (accessed: 11.02.2018); State Statistics Service of Ukraine, *Tablytsya "vytraty-vypusk" Ukrayiny v osnovnykh tsinakh 2015 rik (Ukrainian input-output table at basic prices for 2015)*, Statistical publication, Kyiv 2015.

Among the industrial activities, the largest share in the structure of industrial production (with a tendency to increase) is the processing industry. The value of this indicator in Ukraine during the analyzed period was more than 9.0%, below, than in the EU-28, which indicates the national economy's belonging to the raw material type. Thus, in 2015, the domestic processing industry by the share of the industrial sector of the economy ranked 25th among the EU member-states, but in terms of volume – 20th (compared to 15th in 2013), yielding to German processing industry in more than 36 times.

The highest share of manufacturing in the industry in 2015 was in the Ireland (96.71%), Hungary (92.86%) and Belgium (90.78%). At the same time, these countries occupied the 8th, 16th and 9th places according to the volume of production of the processing industry. In four EU countries, the share of processing industry in the issue was less than in Ukraine. In addition to Malta, Croatia and Cyprus, the UK also owns these countries, which in terms of output of the processing industry prevails over Ukraine more than in 13 times, ranked 4th among the EU.

In the structure of Ukraine's industrial sector, relatively high (> 11%) is a share of extractive industry and the development of quarries. By this indicator, Ukraine during 2012–2015 consistently exceeded the EU-28 by more than 10.0% and was ranked the first number among the countries in question, but the 6th – by volume (compared to the 3rd in 2013), which is almost 6.5 in times lower than the leader of the UK. Among the EU member-states, the mining and quarrying are the most specialized in Croatia (with a share of 10.60% in 2015), GB (5.42%) and the Netherlands (5.07%). In the other of the analyzed countries, the share of this type of industrial activity in the production of the industrial sector of the economy was less than 5% in 2015, in particular in Poland – 3.74% (7th place), which, however, in the 2015, took 3rd place in the volume of extraction industry and the development of quarries.

By the share of electricity, gas, steam and air-conditioned air supply in the industry over the analyzed period of time, Ukraine steadily surpassed the EU-28 by more than 1.5 pp., in 2015, the 13th place among the EU member states. Despite the decreasing trend in the value of this indicator since 2014, Ukraine has a significant potential for developing of this type of the industrial activity, primarily electricity (nuclear, hydro- and the renewable), but it was only 16th in 2015 in terms of its output (against the 14th in 2013), lagging behind GB more than in 20 times.

In the EU, the share of electricity, gas, steam and air conditioning in industrial production in 2015 was the highest in Cyprus (18.35% vs. 21.91% in 2014) and in Latvia (18.19% vs. 20.34%), that is, in countries with very low volumes of this kind of industrial activity (2th and 23rd places, respectively). Instead, the Poland, which ranked 17th among the countries under consideration for the share of electricity, gas, steam and air conditioning in the structure of the industrial sector of the economy (8.82%), was the 6th in terms of volume output.

The share of such industrial activities as water supply, sewage, waste management in the structure of industrial output Ukraine during the analyzed period fell to the EU-28 almost at twice pp., having achieved 27th place in 2015

among the EU member states after Slovakia and Ireland. At the same time, in terms of the release of this type of industrial activity, these countries occupied, respectively, 19th and 18th places, while Ukraine is 20th.

The socio-economic result of the functioning of the industrial sector of the economy is characterized by the amount of gross value added (GVA) created by them. By the share of industry in the GVA of all types of economic activity, Ukraine prevailed in the EU-28 in all years of the analyzed period of time (Table 2).

Table 2. The share of industry (by types of industrial activity) in the gross value added of all types of economic activity in industry

Type of industrial activity	Ukraine				EU-28			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Industry	24.84	22.68	23.52	23.27	19.36	19.31	19.02	19.39
Extractive industry and career development	26.32	27.15	24.33	24.20	4.51	4.17	3.62	2.80
Manufacturing	56.91	55.97	59.66	60.21	80.08	80.39	81.39	82.46
Supply of electricity, gas, steam and air condition	14.53	14.59	13.79	13.58	10.29	10.31	10.00	9.91
Water supply; sewage, waste management	2.24	2.29	2.22	2.02	4.97	4.95	5.00	4.83

Source: author's grouped by *Natsionalni rakhunky...*; State Statistics Service of Ukraine, *Tablytsya "vytraty-vypusk" Ukrayiny...*

In 2015, Ukraine ranked 10th among the EU member states by the value of this indicator (against the 5th by the share), with Ireland, Czech Republic, Hungary, Romania, Slovenia, Slovakia, Poland, Germany and Bulgaria. However, in terms of the production of airborne vehicles, domestic industry was only 20th, behind the leader – the industry of Germany – 43.8 in times.

The share of extractive industry and the development of quarries in the industry in Ukraine during 2012–2015 surpassed the similar figure of the EU-28 by more than 20.0%. Therefore, being the first among the EU member states for this indicator, Ukraine occupied only 6th place in 2015 in volume of extractive industry and quarrying, yielding to the leader of the UK at 7.2 in times. At the same time, Germany's share of this kind of industrial activity in the aviation industry is only 0.59%, but in terms of the volume of airborne aircraft it dominates Ukraine 1.2 in times, ranked 5th among the EU member states. It follows that the domestic extractive industry has a great potential, which, on the one hand, is one of the key competitive advantages of Ukraine on the world market of resources, and, on the other, requires significant investment for the further development of this kind of industrial activity on an intensive basis.

Instead, the domestic processing industry is characterized as a completely opposite situation. Thus, for the part of the processing industry in the gross

added value of the industry, Ukraine during 2012–2015 lagged behind the EU-28 by more than 20.0% and ranked last among of all the countries analyzed. However, in terms of the volume of airborne aircraft produced, the domestic processing industry was 20th in 2015, giving the way to the leader of the German processing industry – 64.7 in times. Ireland (94.42% in 2015 compared with 88.43% in 2014), which ranked 6th in terms of processing industry, has the highest share of the industrial processing industry in the gross added value of the industry from the EU member states.

For the share of electricity, gas, steam and air-conditioned air supply in the industry Ukraine during the analyzed period by more than the 3.5%. The EU-28 exceeded, having achieved the 9th place among the EU member states in 2015. However, despite the high significance of the structural index, Ukrainian energy sector was only 18th in terms of the volume of airborne vehicles, lagging behind the leader – the energy of Germany – more than 20 in times.

The Ukraine is an outsider among the EU-28 in terms of the performance of such industrial activities as water supply, sewage, waste management, the share of which in the domestic airborne dams in 2012–2015 was less than in the EU-28, by more than 2.5 pp. But in 2015, the value of this indicator, the Ukraine ranked 28th among the EU member states (ahead of only Ireland), but at the same time 24th – by the volume of airborne vehicles created by named type of industrial activity. The problematic situation is due to organizational and economic factors that affect this type of industrial activity in water supply, sewage, waste management in Ukraine. This is, in particular, the unsatisfactory condition of fixed assets, unjustified price policy, and the lack of competition in this segment of the market.

The socio-economic efficiency of industry reflects the share of gross value added in the output of this sector of the economy. The higher the value of the indicator, the more efficient the industry functions, as a result of which the social and economic effects are reflected, which are reflected in the components of the airborne forces – the wages of employees, gross profit, mixed income. By the indicator of the share of airborne emissions in the industry during the analyzed period of time, Ukraine was more than in 5.0 pp. by the EU-28 was inferior (Table 3). As a result of reducing the level of the efficiency by 0.32 pp. in 2015, compared to previous domestic industry, it became an outsider in the EU, dominated by only Slovakian at 2.21 pp.

The Denmark (40.39% in 2015 vs. 38.66% in 2014) is the leader among the list of analyzed countries, which is ahead of Sweden and the Germany, respectively, by 4.64 and 5.14 pp. The high efficiency of industry (more than 34% in 2015) was also demonstrated by Lithuania, Croatia and the United Kingdom.

Table 3. The share of gross value added in industrial output (by types of industrial activity)

Type of industrial activity	Ukraine				EU-28			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Industry	24.18	24.78	24.95	24.63	29.89	30.24	29.88	30.23
Extractive industry and career development	53.93	52.79	50.66	51.10	60.23	59.44	56.26	50.79
Manufacturing	18.30	18.76	19.89	19.63	28.32	28.80	28.63	29.23
Supply of electricity, gas, steam and air condition	31.52	31.47	30.21	30.20	31.78	31.67	31.43	31.72
Water supply; sewage, waste management	29.21	30.9	30.84	29.37	41.43	41.38	40.96	40.54

Source: author's grouped by *Natsionalni rakhunky...*; State Statistics Service of Ukraine, *Tablytsya "vytraty-vypusk" Ukrayiny...*

The smallest level of socio-economic efficiency is characteristic for the processing industry. In the Ukraine during 2012–2015, the share of airborne vehicles in the production of this type of industrial activity was over 9.0 pp. below, than in the EU-28. Thus, in 2015, the Ukraine by value of this indicator lags behind the outsiders among the analyzed countries – Slovakia and the Bulgaria – by 1.99 and 3.0 pp. respectively, respectively. Instead, the Romania (34.69%) became the second after the Denmark (38.07%) for the share of airborne emissions in the production of manufacturing.

For the first time, the share of airborne emissions in the extraction industry and development of quarries in Ukraine for the first time exceeded the EU-28. However, given the preponderance of Ukraine (with a large margin) among the EU countries in terms of the share of extractive industry in the production and in the GTS industry, its 13th place in terms of the value of the share of airborne emissions in the release of this type of industrial activity is a sign of inefficient use of existing production potential. Among the EU Member States, the Danish extractive industry (80.18% in 2015 versus 84.72% in 2014) and the Netherlands (74.57% vs. 78.21%) have the highest efficiency, although with a downward trend. In 2015, the high value (> 60%) of the share of airborne emissions in the production of the processing industry reached Bulgaria and Slovakia. At the same time, it is precisely in these countries that the lowest among EU Member States is the efficiency of the processing industry.

During the analyzed period of time, the lag between the values of the indicator of the share of airborne volumes in the supply of electricity, gas, steam and air-conditioned air in Ukraine and the EU-28 constantly increased in favor of latter and in 2015 reached 1.52. pp. Ukraine has fallen 23rd among the analyzed countries on the effectiveness of this type of the industrial activity, while ranking 13th in the share of the latter in the issue and 9th in the share of the airborne assets. It is worth noting the presence of a very significant lag (more

than 3 in times) between the values of the share of airborne emissions in the production of electricity, gas, steam and the air conditioning in various EU member states. Thus, the highest value of this indicator was in Sweden in 2015 (60.62% vs. 65.79% in 2014), and the lowest in the Austria (19.66%), Slovakia (21.62%), Italy (25.49%) and Great Britain (25.61%). The latter was among the top three in terms of electricity, gas, steam and air conditioning in industrial production (16.5% vs. 11.08% in Ukraine), but inferior to Ukraine by the efficiency of this kind of industrial activity by 4.59 pp.

The value of the indicator of the share of airborne emissions from the supply of water, sanitation, and waste management during 2012–2015 years in Ukraine was lower than in the EU-28, at more than 10.0 pp., which made it an outsider among the EU member states on the effectiveness of this type of industrial activity. This situation necessitates a revision of the state industrial policy on water supply, sanitation, waste management in order to increase its capacity (taking into account water resources in Ukraine) and increase productivity. For example, in the post-socialist countries, such as the Croatia, Slovakia, Poland, Bulgaria, Lithuania and Latvia in 2015, the share of airborne vehicles in the production of this type of industrial activity was more than 50%. This implies the need to deregulate this type of industrial activity in Ukraine in liberalization of tariff policy.

The importance of the industrial sector of the economy in foreign trade (from the standpoint of its socio-economic efficiency) characterizes the indicator of the share of industry in exports of gross value added of all types of economic activity. The greater the value of this indicator, the greater the presence of high-quality industrial products in foreign markets, and hence the higher competitiveness of the country's industry. In 2012 and 2014, Ukraine surpassed the EU-28, which is evidence of the high export orientation of the industrial sector of the national economy (Table 4).

Table 4. The share of industry (by types of industrial activity) in the export of gross value added of all types of economic activity (in industry)

Types of industrial activity	Ukraine				EU-28			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Industry	41.59	39.51	40.54	37.21	40.48	40.40	40.51	41.27
Extractive industry and career development	18.13	22.14	22.46	19.91	3.92	3.62	3.47	2.83
Manufacturing	68.42	66.68	69.71	70.92	91.65	92.45	92.89	93.89
Supply of electricity, gas, steam and air condition	1.71	1.71	1.61	1.49	0.23	0.18	0.20	0.20
Water supply; sewage, waste management	0.19	0.23	0.20	0.21	1.56	1.24	1.43	1.38

Source: author's grouped by *Natsionalni rakhunky...*; State Statistics Service of Ukraine, *Tablytsya "vytraty-vypusk" Ukrayiny...*

However, in 2015, due to a decrease in the share of domestic industry in the export of airborne vehicles of all types of economic activity in industry (and opposite processes in the EU-28), Ukraine yielded the latter at 4.06 pp., having the 21st place (against the 13th in 2014) among the EU member states for this indicator. At the same time, Ukrainian industry was 19th in terms of exports of airborne vehicles and in terms of exports of industrial products.

At the same time, mining and quarrying in Ukraine is the most export-oriented country compared with the EU countries – its share in the export of the airborne assets of the industrial sector of the national economy during the analyzed period averaged almost 6 in times (over 17 pp.), which was the same as in the EU-28. However, being the leader among the EU member states in terms of this structural indicator, Ukraine in 2015 occupied only the 4th place in the volume of export of airborne assets extractive industry and the development of quarries and the 3rd – by the volume of export of products of this type of industrial activity. In the EU-28, the highest volumes of exports of products and mining industries and the development of quarries were demonstrated by Poland – it surpassed Ukraine by these absolute figures of 1.42 and 1.55 in times, respectively.

The export-oriented in Ukraine is a kind of industrial activity such as supply of electricity, the gas, steam and air-conditioned air. Despite the tendentious decline in its share in the exports of industry, Ukraine in this indicator in the EU-28 was dominated by 1.29 pp. in 2015, being the 8th among the list of analyzed countries. At the same time, the domestic industry ranks 7th in terms of exports of electricity, the gas, steam and air-conditioned air, giving way to the leader of the German industry by almost 38 in times, and by almost 45 in times the volume of airborne exports exported by this type of industrial activity.

The water supply, the sewage, waste management has the smallest share in the export of the airborne vehicles industry, during 2012–2015, Ukraine was inferior to the EU-28 for this structural indicator by more than 1 pp. and ranked 26th among in the EU. The position of Ukraine and the volume of export of airborne vehicles of this type of industrial activity is similar: it lags behind the leader – Germany – more than 122 in times, while by volume of exports of water supply, sewage, waste management – almost 76 in times.

For the domestic industry, not only is the low share of airborne emissions in the production, but also the irrational structure of the airborne aircraft itself, despite the tendency to improve it. Thus, in Ukraine, the share of gross profit, mixed income in the structure of the airborne industrial sector of the industry in 2015 was less than 50%, while in Poland it was close to 60% (Table 5). According to this indicator, the Ukraine occupied the 18th place (compared to the 28th in 2013) among the EU member states.

Table 5. The structure of the gross value added in industry, %

Indicator	Ukraine			Poland		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015
Industry	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary of hired workers	66.50	59.85	52.87	41.90	44.30	41.40
Other taxes related to production	3.16	2.90	2.46	1.70	1.70	1.60
Other subsidies related to production	-5.85	-6.08	-2.04	-0.90	-1.40	-1.30
Gross profit, mixed income	36.19	43.32	46.71	57.30	55.40	58.30
Mining and quarrying	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary	59.78	43.89	35.97	56.90	65.80	56.50
Other taxes	1.73	1.92	2.11	4.00	4.50	3.50
Other subsidies	-17.58	-11.52	-2.52	-1.00	-1.80	-0.30
Gross profit	56.07	65.71	64.44	40.10	31.50	40.30
Extraction of stone and brown coal	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary	148.40	143.30	147.06	76.50	96.80	72.20
Other taxes	2.00	2.40	2.40	0.60	2.30	1.50
Other subsidies	-64.50	-75.70	-15.41	-0.10	-1.40	0.00
Mixed income	14.10	30.00	-34.05	23.00	2.30	26.30
Manufacturing	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary	69.75	63.71	56.18	43.00	45.40	43.30
Other taxes	3.78	3.22	2.90	1.10	1.10	0.90
Other subsidies	-0.41	-0.11	-0.13	-0.90	-1.50	-1.50
Gross profit	26.89	33.17	41.05	56.80	55.00	57.30
Electricity, gas, steam and air conditioning supply	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary	59.60	66.00	61.14	26.60	26.80	23.30
Other taxes	3.60	3.40	4.83	1.80	2.40	2.80
Other subsidies	-4.70	-20.20	-11.66	-0.20	-0.40	-0.30
Mixed income	41.50	50.80	45.69	71.80	71.20	74.20
Water supply; sewerage, waste management and remediation activities	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Salary	110.60	92.70	101.31	42.80	42.70	41.20
Other taxes	2.50	1.90	5.26	5.30	6.40	5.50
Other subsidies	-7.10	-19.10	-16.23	-2.00	-2.60	-2.50
Gross profit	-6.00	24.50	9.65	53.90	53.50	55.80

Source: author's grouped by Central Statistical Office of Poland, <http://stat.gov.pl>; *Natsionalni rakhunky/Richni natsionalni rakhunky/Detalni tablytsi ta sproshcheni rakhunky/Dodana vartist ta yiyi komponenty za vydamy diyalnosti (National Accounts/Annual National Accounts/Detailed Tables and Simplified Accounts/Added Value and its Components by Activity)*, Official website of the State Service Organisation for Economic Cooperation and Development, 2017, <http://www.oecd.org> (accessed: 11.02.2018).

Despite the reduction in production-related subsidies in 2015, 2.87 in times (compared with 2013), the Ukrainian mining industry remains more subsidized than Polish. This is mostly true for the extraction of stony and brown coal, reducing subsidies to which 4.2 in times resulted in its loss-making. At the

same time, subsidies to this kind of extractive industry were stopped in Poland, but the share of profits in its was more than 26%. In parallel with the reduction of subsidies for mining and processing industry, in 2014–2015, opposite processes in the supply of electricity, gas, steam and air-conditioned air and water supply, sewage, waste management occurred in Ukraine.

The latter's of structure of the gross value added shows its direct dependence on government subsidies, while in Poland and the other EU member states (with the exception of the Slovenia and Hungary, where the share of income in the gross value added of water supply, sewage, the waste management was less than 27%), this the type of industrial activity is highly profitable.

In 2015, Ukraine was an outsider among the EU member states in terms of share of gross profits, mixed income in the structure of airborne transmission of gas, steam, and air conditioning (45.69%), although the subsidy of this type of industrial activity remained high (11.66% vs. 0.3% in Poland). Instead, the domestic mining industry is the most profitable. Despite the decrease in state subsidies in 2015 by 4.57 in times, the share of profits in gross value added of this type of industrial activity declined by only 1.27 pp. – up to 64.44% (against 40.3 in Poland). Thus, Ukraine ranks 7th among the countries under consideration.

The domestic processing industry accelerates the growth of profitability (by 14.2 pp. during 2013–2015) with a parallel decrease in subsidization (by 0.28 pp.). As a result, Ukraine, in terms of the share of gross profit, mixed income in the structure of processing industries, in 2015, took 21st place (compared to the 27th in 2013) among EU member states. It should be emphasized that in Poland, which prevailed over Ukraine by this structural indicator at 16.25 pp, the share of subsidies in the processing industry increased by 0.6 pp.

Conclusions

Consequently, the results of the analysis provide grounds for asserting the need for further restructuring of Ukraine's industrial sector. The gradual optimization of the structure of domestic industry should simultaneously cover all types of industrial activities. A key criterion for such an optimization is the increase in socioeconomic efficiency, which, in turn, is to increase the airborne security and improve its structure, in particular the increase in the share of gross operating profit, mixed income.

References

- Central Statistical Office of Poland, 2016, <http://stat.gov.pl> (accessed: 11.02.2018).
- Natsionalni rakhunky/Richni nationalni rakhunky/Ahrehaty nationalnykh rakhunkiv za haluzyamy (National Accounts/Annual National Accounts/Aggregates of National Accounts sectoral income)*, Official website of the State Statistics Service of Eurostat, 2017, <http://www.ec.europa.eu> (accessed: 11.02.2018).
- Natsionalni rakhunky/Richni natsionalni rakhunky/Detalni tablytsi ta sproshcheni rakhunky/Dodana vartist ta yiyi komponenty za vydamy diyalnosti (National Accounts/Annual National Accounts/Detailed Tables and Simplified Accounts/Added Value and its Components by Activity)*, Official website of the State Service Organisation for Economic Cooperation and Development, 2017, <http://www.oecd.org> (accessed: 11.02.2018).
- State Statistics Service of Ukraine, *Tablytsya "vytraty-vypusk" Ukrayiny v osnovnykh tsinakh" 2015 rik (Ukrainian input-output table at basic prices for 2015)*, Statistical publication, Kyiv 2015.

Abstract

A comparative analysis of the structural advantages of the industry of Ukraine and the EU member states in terms of the share of industry in: output of the economy, gross value added of the economy, exports of airborne vehicles, as well as the efficiency indicator (the share of airborne emissions in the industry). The place of Ukraine among EU member states is determined on the set of relative and absolute indicators of functioning of the industrial sector of the economy. A detailed comparative estimation of the structure of the airborne assets of the industry of Ukraine and Poland was conducted.

Keywords: industry, output, gross value added, efficiency, type of industrial activity, export, structure

Przemysł Ukrainy i państw członkowskich UE: ocena porównawcza

W opracowaniu zawarto analizę porównawczą strukturalnych zalet przemysłu ukraińskiego i państw członkowskich UE pod względem udziału przemysłu w produkcji globalnej, wartości dodanej brutto gospodarki, eksportu pojazdów powietrznych, a także wskaźnika efektywności (udział emisji do powietrza w przemyśle). Miejsce Ukrainy wśród państw członkowskich UE określono na podstawie względnych i bezwzględnych wskaźników funkcjonowania sektora przemysłowego gospodarki. Dokonano szczegółowej oceny porównawczej struktury aktywów lotniczych przemysłu ukraińskiego i polskiego.

Słowa kluczowe: przemysł, produkcja globalna, wartość dodana brutto, efektywność, rodzaj działalności przemysłowej, eksport, struktura

Iga Trocka, Patrycja Chojnacka

Wydział Zarządzania, Uniwersytet Łódzki

Learning Evaluation Model of D. Kirkpatrick and its variations

Introduction

Couple years ago, training was automatically connected with some kind of sports activities or a quick introduction to the work that the employee was supposed to do. In manufactures, workers were shown their workplace and after that, someone from a higher position was supposed to briefly introduce theoretical background and rules in the particular workspace. Such 'training' has not a lot of things in common with the one that we may face in today's world.

Basing on the definition from Business Dictionary, "Training is an organised activity aimed at imparting information and/or instructions to improve the recipient's performance or to help him or her attain a required level of knowledge or skill"¹. It means that it is a process of teaching, learning or developing any skills that are needed to do a particular activity or job. Their main goal is to improve someone's capability, productivity, performance or other similar features. It can be done by presenting new tools, or by upgrading and updating the ones that already exist among the team members. It suggests then, that the training is seen as an important activity that gives an impact on the company's performance because is intended to enhance it through a learning process that includes the acquirement of knowledge and skills².

There is a lot of types of training, the first that comes to one's mind after hearing that word, is physical training. It concentrates on mechanistic goals, so can be used to improve basic physical ability but also an ability to perform and survive for example in a combat, so it means learning skills that are needed in a time of a war. However, the companies have got multiple possibilities to train their employees. But firstly, they should specify their needs. Once it is done, they are able to decide which type of the training is the most suit-

¹ *Business Dictionary*, <http://www.businessdictionary.com/definition/training.html> (accessed: 5.10.2018).

² A. Landale, *Gower Handbook of Training and Development*, Gower Publishing, Ltd., Aldershot 1999.

able: open, close, inside, outside, individual. Human Resource Department, that mostly covers this issue, should define whether they have resources to arrange the training by another, specialised company or within their own, who is going to be a target group, what are their expectations and multiple of other factors that influence the outcome of the training.

1. The Kirkpatrick Model

Most companies are providing training for their employees to improve competitiveness, strengthen position on the market and increase the income, so basically the most important issues of their existence. But sometimes happens, that the company organise training as a part of additional perks. They want to be seen as a company that enables their employees to fulfil their own needs, that they are enhancing them to do so.

All of those issues lead David Kirkpatrick to the statement, that if the training is so important, the outcome of it should be somehow measured. That is why in 1950 he has defined a four steps model of evaluation training programmes, which has been processed by 2014 many times. For example, A.C. Hamblin in 1974 suggested that the fifth level should be applied in order to reflect the training's ultimate value while Brinkerhoff proposed, even more, a six-level model with additional formative evaluation stages. Nevertheless, this four-stage evaluation model only may help to discover that something is wrong. This model does not point if the program is well designed and the problem lies outside the classroom with some element of the organization, job or individual³.

What makes the Kirkpatrick model promising is that it can be performed before, throughout, and the following training to show the value of the courses to the business. However, what is important, each program needs to be assessed at every its level in order to improve the model for the future use. Even though an optimistic reaction does not ensure learning, an unfavourable one definitely makes it less likely that the user will pay attention to the training. Important information is that data gathered from the previous levels' analysis can be used as a foundation for the following levels. That is why, this system should be processed from the level 1, which is devoted to the reaction and if the resources will allow, proceed further step by step.

³ E.F. Hulton III, *The flawed four-level evaluation model*, "Human Resource Development Quarterly", Spring 1996, vol. 7, no. 1, p. 5.

2. Level 1 – Reaction

Number one measures if and how participants react immediately after the training. At this level, the leading person may get to know the degree to which participants find the session they participate favourable, engaging and important to the tasks they do at work. Warr and Brunce (1995) divided reactions for the training into three components: enjoyment, usefulness and difficulty however in they also noticed that good learning can often be confusing and frustrating⁴. Some studies show that trainees reactions are unrelated to the learning but nevertheless only a few trainers ignore this step. One of the reasons that they do so is that this step can be done in variable ways for example by asking questions when the leading person will figure out if the participants enjoyed their experience if they have found the material useful for their needs etc.

All information may be evaluated for example by an online assessment that is graded by evaluators, personal or group interviews, assessing relations of the participants with the instructor, written or oral assessment of the participants, surveys, post-training program questionnaires etc. However, evaluators should remember that the source of data should be adjusted to the volume of the audience, the type of the training and its topic that is why each session's reaction evaluation is different.

3. Level 2 – Learning

At this point, the objective is straightforward because is meant to measure the level on which members have developed an expertise, knowledge or mindset. The evaluator examines the degree to which participants acquire the intended education, skills, attitude, courage and commitment based on their participation in the practice. This shows that the second level is far more challenging than the previous one. The evaluation can be done with the use of diversified techniques from formal tests and self-assessment to the team assessment. The main aim of this stage is to figure out how much the participants comprehended that is why some evaluators prefer to ask their participants to fulfil evaluation prior to the training (pre-test) and following (post-test). Through this, the trainer would have a clear view of what has been learnt and what not. This approach leads to the knowledge which areas of the training should be improved, on which one the emphasis that was put seemed to be too strong or weak etc.

⁴ Ibidem, p. 1.

If pre-test cannot be done, the evaluator has got an additional possibility to measure the performance. He may use a control group, observations by the peers or instructors. The leading person should anyway remember, that the strategy for an assessment should be relevant to the goals that were set to the program in order to avoid inconsistency.

Such tests gave an opportunity for Baldqin, Magjuka and Loher found that trainees who had a choice of training content had greater motivation to learn and the outcomes after such training were better⁵.

4. Level 3 – Behaviour

At this level, the main question is if the learning will be applied by the attendees. It starts three to six months after training so requires maintaining the contact between participants and driving person. He evaluates the participants' behaviour, so the degree to which attendees apply the knowledge, that has been learned during the training. This evaluation should be done not directly after coming back to work because the evaluator investigates for example if they changed their way of work as an order of fulfilling tasks etc. and to be able to see that, the participants need time to accustom the knowledge that they were presented.

For the preponderance of individuals, this stage offers the most authentic evaluation of a program's usefulness. Testing at this level may seem to be challenging since it is usually impossible to assume when a person will begin to properly use what they've learned from the training. It makes it more challenging to determine when, how often, and precisely how to assess a participant post-assessment.

The tools that can be used at this point are mostly observations and interviews. Online evaluations can be done also but they tend to be more challenging to integrate. Evaluators mostly achieve better results when incorporated within present management and training methods at the trainee's workplace.

Very useful tool at this stage is 360-degree feedback that is a sort of evaluation, the participants receive opinion about their performance from a set of colleagues. It is as 'effective as the part of overall performance appraisal process highlighting results from previously conducted researches and also, made an attempt to deliver some recommendations about how to use it more efficiently'⁶. It can be done after training since training members will be able to figure out on their own what they supposed to do differently.

5 Ibidem.

6 H. Sajjadh, *360 Degree Feedback as a Technique of Performance Appraisal: Does it Really Work*, https://www.researchgate.net/publication/294889647_360_Degree_Feedback_as_a_

5. Level 4 – Results

This stage commonly is regarded as the primary goal of the program. It is seen such way because at this point evaluating person checks the degree to which targeted outcomes occur as a result of the training, the support and accountability package. It means that at this point the existence of the training model's success is examined. They measure factors such as reduced spending, greater returns on investments, improved quality of outcomes, fewer accidents in the workplace, higher productivity, and a higher volume of the sales.

From a company viewpoint, the factors that were mentioned are the main cause of the model, even so, level four's effects are not usually taken into consideration. Figuring out whether or not the results of the training plan can be associated with better finances is hard to precisely define.

What also should be pointed out is that the whole training and evaluation programme should be discussed with the participant specifically. They should know what is going to be measured throughout and following the training plan so that they know what to expect and to completely follow what is being assessed.

6. The New Word Kirkpatrick Model

In the mid-1950s Dr Donald Kirkpatrick developed The Kirkpatrick Model which assumedly would objectively analyse the effectiveness and impact of conducted trainings. For most professionals from training and coaching industry, the four levels of Kirkpatrick Model are the tool, that is used daily, however only small percentage of them knows how to apply Level three and level four in a proper way.

The main goal of application the theoretical model of Dr Kirkpatrick is to present the business value of trainings and the most important assumption concerning Dr Kirkpatrick model is to start its application with the vision of end of the training. This assumption however was repeatedly unsung during the application process what was negatively affecting the results of trainings' measurements. After 55 years since introduction of the model, Jim and Wendy Kirkpatrick decided to re-launch the model and enrich it in the toolbox of instrumentalities that will help in transferring the theoretical model into practical application⁷.

Technique_of_Performance_Appraisal_Does_it_Really_Work (accessed: 5.10.2018).

7 E. Żukrowska, *Ocena efektywności szkoleń według Nowego Modelu Kirkpatricka*, 2016, http://serwis-uslugirozwojowe.parp.gov.pl/files/Ocena_efektywnosci_szkolen_wedlug_Nowego_

Jim and Wendy Kirkpatrick developed The New World Kirkpatrick Model basing on the fundamentals of well-known four-level Kirkpatrick Model, however this new version is upgraded and extended with a new dimension for each of four levels.

7. Level 4 – Results

At the very beginning of every training project the following questions should be asked: What are the results on the business level that we are expecting after performing this training? How do we want to measure these results?

The old model assumed that defining the expected outcomes is a mixture of training activities and business activities. However, sometimes the distance between the training and the actual change of behaviour, which results in apparent outcomes is long.

The New World Kirkpatrick Model introduces a brand-new concept, that will help to bridge the gap between individual efforts and organisational results – Leading Indicators. They are defined as short-term observations and measurements that will suggest that critical behaviours are on track to create a positive impact on the desired results. Introducing the concept of leading indicators to the Level 4 of The New World Kirkpatrick Model allows on accomplishment of the highest-level results by constant monitoring of key indicators that encompass departmental and individual goals⁸.

Common leading indicators include:

- customer satisfaction,
- employee engagement,
- sales volume,
- cost containment,
- quality,
- market share.

Despite the fact, that leading indicators are critical measurements, the organisation needs to balance them accordingly to the highest-level results' vision.

Modelu_Kirkpatricka.pdf (accessed: 5.10.2018).

8 J. Kirkpatrick, W. Kirkpatrick, *Training on Trial*, AMACOM, New York 2010.

8. Level 3 – Behaviour

Most of the training officers while entering the area of the third level is unable to habituate the knowledge, that participants have already possessed during the training, into practise. There a visible change in behaviours should occur, which are named as Critical Behaviours in the New Word Kirkpatrick Model. Those are few, no more than 3–4 behaviours, which should appear as a result of the training and will have the biggest impact on forecasted outcomes. What needs to be pointed here, is the fact that there are thousands of behaviours, that could be performed by a given employee. The critical ones are those that have been identified as the most important to achieving organizational success.

The second change in the Level 3 of the New Word Kirkpatrick Model is newly introduced concept of Required Drivers, which are the key to application of the knowledge possessed during the training at work. Required drivers are the systems and processes that strengthen, monitor, inspire and prize the performance of critical behaviours during work⁹.

Common examples of Required Drivers:

- job aids,
- coaching,
- work review,
- pay-for-performance systems,
- recognition for a job well done.

The last, but not the least change in the New Word Kirkpatrick Model's Level 3 is a brand-new concept of On-the-job learning introduced after recognition of two facts of the modern workplace¹⁰:

- up to 70% of all learning takes place on the job;
- personal responsibility and motivation are key partners to external support and reinforcement efforts for optimal performance.

Due to the research conducted by M. Lombardo and R. Eichinger only 10% of learning process happens during formal learning, around 20% of learning process happens during learning from other people and as much as 70% of learning process happens during On-job-learning.

⁹ <https://www.kirkpatrickpartners.com/> (accessed: 1.10.2018).

¹⁰ Ibidem.

9. Level 2 – Learning

The common explanation of the Level 2's learning in Kirkpatrick Model is "the degree to which participants acquire the intended knowledge, skills and attitudes based on their participation in the learning event". Therefore, we can conclude that in the traditional model created by Dr Donald Kirkpatrick there were three dimensions of the Level 2's learning: knowledge, skills and attitudes. Ideally, an effective training results in a situation when the participant knows the presented model, is able to apply the model at work and believes that it is worthwhile to implement what he has learnt during training on the job¹¹.

In the New Word Kirkpatrick Model, two new dimensions have been added to the Level 2: confidence and commitment. They were created in order to counteract the waste, when particular training needs to be repeated for participants who possessed the required knowledge and skills but failed to apply them properly on the job. What is more, those two additional variables help to close the gap between learning and behaviour.

We can define confidence dimension as "the degree to which participants think they will be able to do what is learned during training on the job", therefore it brings participants closer to the eligible performance on-the-job.

Commitment dimension, on the other hand, is defined as "the degree to which learners intend to apply the knowledge and skills learned during training to their jobs" and it is directly related to the motivation of participants by pointing out that even when the knowledge and skills are possessed, the participant still needs to put the effort to use the information or perform the skills on-the-job on a daily basis.

10. Level 1 – Reaction

Dr Donald Kirkpatrick used to underlie the importance of treating the participant of the training as the customer. Therefore, at the Level 1 of The Kirkpatrick Model the satisfaction of the customers should be measured.

The New Word Kirkpatrick Model introduced two additional dimensions to the previous evaluation model: relevance and engagement. Those two additional dimensions will have an impact on positive reaction of the customers to the conducted training.

11 E. Żukrowska, *Ocena efektywności...*

Trainings can be conducted in a multitude of ways, however in order to achieve customers' satisfaction on the highest level, participants of this training should be engaged in the process of conducting the training. Therefore, the first dimension, that was added in The New Word Kirkpatrick Model was engagement of participants. It is critical for the positive reaction of the customers, that they are actively involved in the learning process during the training and they actually contribute to this learning experience. The level of participant's engagement in the learning experience is directly related to the level of learning that is obtained from the training thus affecting the reaction of the customer.

We can list two factors of engagement that are measured in the Level 1 of New Word Kirkpatrick Model: personal responsibility and programme interest:

- personal responsibility: measures how present and attentive the participants are during the training;
- programme interest: measures how the facilitator involved and captivated the audience in the course of the training¹².

Participating in the training is one thing, but applying the knowledge possessed in the course of the training is the essence of positive reaction to the conducted training. Therefore, the second dimension added to New Word Kirkpatrick Model is relevance. We can describe it as the degree to which participants will be in the position to actually use or apply the knowledge possessed and lessons learned on the job. The ultimate value of any training is strictly connected to the relevance dimension. If there is no space for application of the training's content on the job, even the best training can be considered as a waste of resources.

Conclusions

Companies, which conduct trainings for employees, increase their competitive advantage, what results in strengthening their market position as well as gaining higher revenues. In order to maximise the return on the investment companies should evaluate the outcomes of carrying out particular trainings¹³. In order to assess, whether a training is successful motivator and indeed results

12 D.L. Kirkpatrick, J.D. Kirkpatrick, *Evaluating training programs: The four levels*, Berrett-Koehler Publishers, San Francisco 2006.

13 D.L. Kirkpatrick, *Ocena efektywności szkoleń*, Wydawnictwo Studio EMKA, Warszawa 2001.

in improvement, company should match its expectations with the outcomes of applying particular models, which measure the efficiency of trainings.

Example presented in this paper confirms, that the choice of evaluation model has direct impact not only on presenting the value of the training but primary – on creation of this value. Even though, The New World Kirkpatrick Model was developed by basing on the fundamentals of well-known four-level Kirkpatrick Model, all of those four levels gained new dimensions in its new reveal. The new version of the model is not only a tool used to evaluate trainings. The New World Kirkpatrick Model focuses on change management, and the application of four levels of the new model, will result in completely different outcomes than the application of its predecessor.

Companies, which are not aware of the existence of the New World Kirkpatrick Model, lose their chance to be as competitive, effective and efficient in the area of conducting trainings for employees.

References

- Business Dictionary*, <http://www.businessdictionary.com/definition/training.html> (accessed: 5.10.2018).
- <https://www.kirkpatrickpartners.com/> (accessed: 1.10.2018).
- Hulton III E.F., *The flawed four-level evaluation model*, "Human Resource Development Quarterly", Spring 1996, vol. 7, no. 1.
- Kirkpatrick D.L., *Ocena efektywności szkoleń*, Wydawnictwo Studio EMKA, Warszawa 2001.
- Kirkpatrick D.L., Kirkpatrick J.D., *Evaluating training programs: The four levels*, Berrett-Koehler Publishers, San Francisco 2006.
- Kirkpatrick J., Kirkpatrick W., *Training on Trial*, AMACOM, New York 2010.
- Landale A., *Gower Handbook of Training and Development*, Gower Publishing, Ltd., Aldershot 1999.
- Sajjadh H., *360 Degree Feedback as a Technique of Performance Appraisal: Does it Really Work?*, https://www.researchgate.net/publication/294889647_360_Degree_Feedback_as_a_Technique_of_Performance_Appraisal_Does_it_Really_Work (accessed: 5.10.2018).
- Żukrowska E., *Ocena efektywności szkoleń według Nowego Modelu Kirkpatricka*, 2016, http://serwis-uslugirozwojowe.parp.gov.pl/files/Ocena_efektywnosci_szkolen_wedlug_Nowego_Modelu_Kirkpatricka.pdf (accessed: 5.10.2018).

Abstract

In this work, the authors presented the idea of Learning Evaluation Model of Dr Donald Kirkpatrick as well as the New World Kirkpatrick Model proposed by Jim and Wendy Kirkpatrick. The objectives of this work were to define the concept of training

and its main assumptions, to identify and describe two models which allow measuring the outcomes of conducted trainings and to contrast those two models. The authors underline, that even though the New World Kirkpatrick Model was created by basing on the fundamentals of well-known four-level Kirkpatrick Model, its application results in completely than the application of its predecessor.

Keywords: evaluation model, training, efficiency, Kirkpatrick, improvements, outcome, trainee, employees

Streszczenie

W niniejszym artykule autorki przedstawiły koncept modelu Kirkpatricka (Learning Evaluation Model), a także jego nową odsłonę zaprezentowaną przez Jima i Wendy Kirkpatrick – nowy model Kirkpatricka (the New World Kirkpatrick Model). Celem pracy było zdefiniowanie pojęcia treningu, a także jego głównych założeń, identyfikacja i szczegółowy opis dwóch modeli pozwalających na mierzenie rezultatów szkoleń. Autorki podkreślają, że mimo iż nowy model Kirkpatricka został stworzony na podstawie tak dobrze znanych czterech poziomów modelu Kirkpatricka, rezultaty jego zastosowania różnią się znacznie od rezultatów uzyskiwanych przez aplikację jego poprzednika.

Słowa kluczowe: trening, ocena, ewaluacja, model, Kirkpatrick, ulepszenia, pracownicy, trener, efektywność

**Rachunkowość i jej zastosowanie
w zarządzaniu przedsiębiorstwem**



Justyna Pietrasiak

Studentka kierunku rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Elastyczność rachunkowości i jej wykorzystanie w podmiotach handlowych, leczniczych i hotelowo-gastronomicznych

Wprowadzenie

Etymologia pojęcia rachunkowości „(ang. *accounting*, niem. *Rechnungsführung*, ros. *szcziotowodstwo*) wskazuje na objęcie jego zakresem zespołu rachunków. W tym sensie oznacza ona prowadzenie rachunków. Rachunkowość w swojej strukturze jest zespołem połączonych ze sobą rachunków cząstkowych. Elastyczność rachunkowości pozwala przy tym na odpowiednie konstrukcje rachunków cząstkowych systemu, w którym elementarnymi rachunkami cząstkowymi są konta”¹. Rachunkowość najczęściej definiowana jest jako najstarszy system ewidencji działalności gospodarczej, który jest nośnikiem informacji o danym przedsiębiorstwie. Podobne stanowisko zajmuje A. Spoz, stwierdzając, iż „w przedsiębiorstwie źródłem wiedzy o potencjale jednostki i jej dokonaniach jest system rachunkowości. Dostarcza on użytkownikom informacji przydatnych w procesie podejmowania decyzji gospodarczych, zwłaszcza finansowych. Daje również podstawę do rozliczania kierownictwa z efektów gospodarowania majątkiem przedsiębiorstwa”². Rachunkowość jako dyscyplina naukowa składa się z badań prowadzonych nad jej praktyką. Notowania tych badań przedstawiane są „w formie teorii, koncepcji, modeli i hipotez. W związku z jej zorientowaniem na cel uznawana jest za społeczną naukę stosowaną. Oznacza to, że nie jest ani sztuką, ani czystą teorią. Jest dziedziną pragmatyczną, której istnienie uzasadnia jej użyteczność”³. Rachunkowość wykorzystywana jest między innymi przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą na płaszczyźnie handlowej oraz usługowej, które z powodu różnej specyfiki powinny generować informa-

1 B. Micherda, K. Świetla, *Współczesna rachunkowość. Wybrane problemy metodologiczne*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2013, s. 13.

2 A. Spoz, *Rachunkowość w zarządzaniu współczesnym przedsiębiorstwem*, „Rachunkowość w Zarządzaniu Jednostkami Gospodarczymi” 2015, nr 77, s. 423.

3 U. Drumlak, *Wpływ globalizacji na wymagania wobec rachunkowości*, [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009, s. 33.

cję w różnym zakresie i jakości. Celem opracowania jest wskazanie różnic prowadzenia rachunkowości w przedsiębiorstwach o różnym charakterze działalności oraz określenie specyfiki opracowywanych rodzajów przedsiębiorstw.

1. Znaczenie i istota rachunkowości, wraz z jej narzędziami, w przedsiębiorstwach o charakterze handlowym oraz usługowym

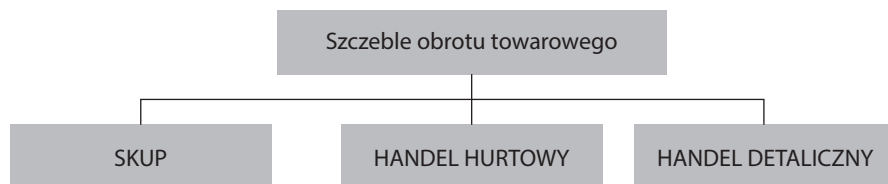
W literaturze przedmiotu istota rachunkowości bywa różnie postrzegana. W jej definicjach często podkreśla się aspekty: ewidencyjny, informacyjny, kontrolny, zarządczy, pomiaru i wyceny. Jest to związane z rozszerzeniem zakresu rachunkowości i jej roli we współczesnej gospodarce. Należy to uznać za przejaw ewolucji w podejściu do rachunkowości jako dziedziny wiedzy i praktyki⁴. „Według R. Mattessicha rachunkowość jest dziedziną należącą do dyscypliny nadrzędnej, dla której typowe są kwantytatywne metody opisu, tzn. pomiar wraz z klasyfikacją. Definiuje się ją jako naukę zajmującą się ilościowym opisem i prognozą przepływu dóbr i usług, a także sytuacją finansową jednostki gospodarczej w zdefiniowanym okresie, przy zastosowaniu ściśle określonych metod i zasad”⁵. W rachunkowości finansowej jednostek o profilu handlowym najważniejszym aspektem jest obrót krajowy oraz międzynarodowy. Pojęcie obrotu najczęściej tłumaczone jest jako wartość całkowitej sprzedaży dóbr bądź usług danej jednostki. W sprzedaży dóbr mamy przede wszystkim do czynienia z obrotem towarowym, inaczej zwanym dystrybucją, który należy rozumieć jako transportowanie towaru z punktu A⁶ do punktu B⁷. Proces dystrybucji prowadzony jest za pośrednictwem jednostki handlowej, która ułatwia potencjalnemu odbiorcy znalezienie pożądanego dobra oraz przeprowadzenie cyklu transakcji kupna-sprzedaży. Jako obrót traktuje się również czynności, takie jak zakup, przerób oraz sprzedaż artykułów spożywczych lub towarów, które nie zostały przetworzone w dziedzinie gastronomii czy w skupach produktów rolnych i surowców wraz z ich zbytem. Do obrotów towarowych zalicza się również sprzedaż komisową i skup wraz ze sprzedażą walut obcych. Można wyróżnić trzy główne szczeble obrotu towarowego (por. rysunek 1).

4 T. Kiziukiewicz, *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009, s. 9.

5 H. Kurek, H. Zielińska, *Funkcje i zasady współczesnej rachunkowości*, [w:] M. Dobia (red.), *Teoria rachunkowości w zarysie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2005, s. 159.

6 Punkt A – obszar produkcji dobra.

7 Punkt B – strefa finalnego odbiorcy pożądanego dobra.



Rysunek 1. Trzy główne szczeble obrotu towarowego

Źródło: opracowanie własne na podstawie T. Martyniuk, *Charakterystyka obrotu towarowego*, [w:] T. Martyniuk (red.), *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw handlowych. Obrót krajowy i międzynarodowy*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004, s. 10.

Pierwszym szczeblem obrotu towarowego jest skup, który obejmuje przede wszystkim zakup towarów oraz płodów rolnych. Kolejnym szczeblem jest handel hurtowy, zajmujący się zaopatrzeniem towarów od producentów, gromadzeniem ich, sortowaniem wraz z ewentualnym paczkowaniem oraz kompletowaniem dostaw. Ogniwem pośredniczącym w handlu hurtowym między producentem a odbiorcą jest rozprzestrzenianie do sieci handlu detalicznego większej partii towarów. Trzecim szczeblem obrotu towarowego jest handel detaliczny, którego istotą jest pozyskanie towarów od producentów handlu hurtowego i zaopatrywanie odbiorców finalnych znacznie mniejszą ilością towarów niż w przypadku handlu hurtowego. Do grupy odbiorców finalnych przypisuje się klientów indywidualnych lub zbiorowych. Aspekt obrotu omawiany jest najczęściej w przedsiębiorstwach handlowych, kiedy to dokonuje się transakcji kupna-sprzedaży z nowo zdobytym kontrahentem bądź odbiorcą, z którym prowadzone jest zlecenie stałe. W przypadku przedsiębiorstwa o charakterze handlowym rozróżnia się sektory działalności:

- podstawowej – stanowiącej spełnienie głównego celu funkcjonowania jednostki, jakim jest handel hurtowy wraz z handlem detalicznym, skup itp.,
- pomocniczej – opierającej się głównie na świadczeniu usług wobec potrzeb działalności podstawowej (np. własne pojazdy, własne ośrodki naprawcze itd.),
- bytowej – polegającej na zaspokajaniu potrzeb bytowych wszystkich pracowników,
- zarządu – mającej za zadanie organizowanie, kierowanie oraz kontrolowanie przedsięwzięć całego przedsiębiorstwa⁸.

⁸ T. Martyniuk, *Charakterystyka obrotu towarowego*, s. 10.

Dodatkowo w przedsiębiorstwie może wystąpić działalność finansowo wyodrębniona, która ma charakter działalności socjalnej, finansowanej ze środków gromadzonych na poczet funduszu socjalnego⁹.

Rachunkowość odgrywa bardzo ważną rolę nie tylko w jednostkach o charakterze handlowym, jest także niezastąpionym narzędziem w zarządzaniu podmiotami leczniczymi. Jednostki lecznicze to organizacje, w których zachodzą pewne procesy zarządzania. Zapotrzebowanie na dysponowanie niezbędnymi informacjami mają głównie osoby zarządzające przedsiębiorstwem (by móc podejmować trafne decyzje) oraz organy właścicielskie, które zapewniają źródła finansowania (aby jednostka posiadała możliwość ciągłego rozwoju)¹⁰. W „podmiotach leczniczych rachunkowość jest podstawowym źródłem informacji ekonomicznej. Gromadzi ona wszystkie niezbędne dane charakteryzujące działalność oraz pełni funkcję usługową w stosunku do różnych szczebli zarządzania, dostarczając im niezbędnych informacji. Jest więc istotnym elementem systemu informacyjnego [...] o działalności gospodarczej i sytuacji majątkowej jednostki leczniczej”¹¹. We współczesnym ujęciu istotą rachunkowości jest gromadzenie informacji, które pomogą podjąć kierownictwu jednostki przyszłe decyzje, decydujące o funkcjonowaniu przedsiębiorstwa, co w przypadku podmiotów leczniczych jest bardzo ważnym aspektem. Należyta działalność jednostki leczniczej zachęca docelowego odbiorcę, jakim jest pacjent, do częstego korzystania z usług zdrowotnych finansowanych ze środków Narodowego Funduszu Zdrowia (NFZ) oraz ze środków publicznych¹². „Podmioty działalności leczniczej, aby prowadzić działalność, powinny posiadać zasoby materialne i niematerialne. Pochodzą one z źródeł własnych i obcych. Realizację świadczeń zdrowotnych rozpatrywać można w przekroju zdarzeń i operacji powodujących zmiany ilościowe i jakościowe w majątku podmiotu i źródłach jego finansowania. Procesy te odzwierciedla rachunkowość. Przedmiotem rachunkowości są więc operacje mające wpływ na kształtowanie się zasobów i źródeł ich pochodzenia, koszty działalności, uzyskiwane przychody oraz osiągnane wyniki w okresie sprawozdawczym”¹³. Świadczenia opieki zdrowotnej mogą być finansowane ze środków publicznych i ze środków prywatnych. W Polsce 70% środków to środki publiczne, a 30% środki prywatne. Środki funduszu rozdysponowane są między województwa w zależności

9 Ibidem.

10 G.K. Świdorska, M. Pielaszek, *Rachunkowość zarządcza w podmiotach leczniczych*, Wolters Kluwer SA, Warszawa 2015, s. 13.

11 J. Chluska, *Rachunkowość podmiotów leczniczych*, Wolters Kluwer SA, Warszawa 2014, s. 21.

12 Ibidem, s. 17.

13 Ibidem, s. 24–25.

od liczby osób ubezpieczonych oraz od ich płci i wieku. „Sposób finansowania świadczeń opieki zdrowotnej przez Narodowy Fundusz Zdrowia zależy też od tego, czy świadczenia są udzielane w trybie nagłym, czy trybie planowym. Pozostałe środki publiczne, stanowiące 20% wielkości udziału finansowania, pochodzą z budżetu państwa oraz od jednostek samorządu terytorialnego. Środki te głównie przeznaczone są na ratownictwo medyczne oraz na procedury medyczne”¹⁴. „W zakresie środków pochodzących ze źródeł prywatnych najważniejszą pozycją związaną z ochroną zdrowia są obecnie wydatki z tytułu płacenia lub współpłacenia za leki i wyroby medyczne. Istotną część wydatków stanowią także wydatki na świadczenia opieki zdrowotnej, do których zalicza się przede wszystkim wydatki na usługi stomatologiczne oraz świadczenia ambulatoryjne. Kolejną pozycją, pokrywaną bezpośrednio z budżetów osób prywatnych, są koszty wyżywienia i zakwaterowania w stacjonarnych instytucjach opieki długoterminowej oraz stacjonarnych ośrodkach rehabilitacji”¹⁵.

Bazowym produktem podmiotów medycznych jest usługa w postaci wykonywania świadczeń zdrowotnych. Do świadczeń zdrowotnych zalicza się świadczenia szpitalne (całodobowe i stacjonarne) oraz inne niż szpitalne. Podstawą wiedzy na temat budowania szacowanego budżetu dla świadczeń zdrowotnych jest baza pożądaných informacji, którą dostarcza nam system rachunkowości. W tym przypadku najważniejszym nośnikiem informacji jest sprawozdanie finansowe, dokładnie obrazujące sytuację majątkową podmiotu leczniczego, który charakteryzuje się odmienną specyfiką niż inne przedsiębiorstwa nastawione na zysk. Mimo tego elastyczność systemu rachunkowości sprawia, że dostęp do rocznych raportów jednostki umożliwia podjęcie trafnej decyzji przez zarządzających działalnością. Bilans wykazuje cały majątek jednostki oraz źródła jego finansowania. Podmiot leczniczy, bazując na sprawozdaniach finansowych, może sprawdzić, czy jest w stanie na przykład zakupić nowy sprzęt medyczny, niezbędne wyroby medyczne oraz podjąć wiele innych decyzji, aby móc cyklicznie rozwijać swój profil gospodarczy. Bilans w podmiotach leczniczych ukształtowany jest tak jak w innych jednostkach. Mianowicie „każdy składnik majątku znajduje swoje finansowe odzwierciedlenie w funduszach podmiotu, stąd suma wartości aktywów równa się wartości pasywów [...]. Aktywa i pasywa podmiotu leczniczego zestawione w ujęciu wartościowym, w określonym, usystematyzowanym układzie, określane są mianem bilansu. Bilans sporządzony jest na określony dzień, zwany dniem bilansowym”¹⁶ (por. tabela 1).

14 G.K. Świdowska, M. Pielaszek, *Rachunkowość zarządcza...*, s. 40.

15 Ibidem, s. 41.

16 J. Chluska, *Rachunkowość podmiotów leczniczych*, s. 46.

Tabela 1. Uproszczona struktura bilansu dla podmiotów leczniczych

Aktywa	Pasywa
A. Aktywa trwałe	A. Fundusz własny
I. Wartości niematerialne i prawne	I. Fundusz założycielski
II. Rzeczowe aktywa trwałe	II. Fundusz zakładu
III. Należności długoterminowe	III. Fundusz z aktualizacji wyceny
IV. Inwestycje długoterminowe	IV. Zysk (strata) z lat ubiegłych
V. Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe	V. Zysk (strata) netto
B. Aktywa obrotowe	B. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania
I. Zapasy	I. Rezerwy na zobowiązania
II. Należności krótkoterminowe	II. Zobowiązania długoterminowe
III. Inwestycje krótkoterminowe	III. Zobowiązania krótkoterminowe
IV. Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe	IV. Rozliczenia międzyokresowe
Aktywa razem	Pasywa razem

Źródło: J. Chluska, *Rachunkowość podmiotów leczniczych*, s. 47.

Rachunkowość w podmiotach leczniczych pełni bardzo ważną funkcję. Jest systemem dostarczającym informacji, dzięki którym jednostka lecznicza może podejmować trafne decyzje i w sposób ciągły dbać o rozwój profilu swojej działalności.

Zupełnie inną specyfiką charakteryzuje się branża hotelarstwa oraz gastronomii. Jest to kolejny przykład, w którym rachunkowość odgrywa bardzo ważną rolę, a dzięki swojej elastyczności dostarcza informacji niezbędnych w zarządzaniu tymi jednostkami. „Hotelarstwo i gastronomia stanowią w wielu krajach podstawowy przemysł, przynoszący znaczne dochody budżetowe. [...] Ważną cechą działalności hotelarskiej jest wysoki stopień specjalizacji, czyli – używając terminologii przemysłowej – podział na wydziały (działy). Jest to szczególnie widoczne w dużych hotelach, w których oprócz części hotelowej (pokoje) występuje część gastronomiczna – może to być kilka restauracji, z których każda oferuje inny rodzaj dań, kuchni i zespołów obsługi”¹⁷. Działalność o profilu hotelarsko-gastronomicznym zaliczana jest do działalności usługowej. Zakres funkcjonowania tego typu przedsiębiorstwa obejmuje:

- przetwórstwo gastronomiczne, przez co rozumie się przygotowanie posiłków;
- świadczenie usługi żywieniowej, opierającej się na zagwarantowaniu miejsca do spożycia posiłku oraz możliwości dostarczenia przygotowanych dań bezpośrednio do pokoju noclegowego osoby zamawiającej;

¹⁷ R. Kotaś, S. Sojak, *Rachunkowość zarządcza w hotelarstwie i gastronomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999, s. 14.

- wynajem pomieszczeń do krótkoterminowego pobytu;
- sprzedaż towarów handlowych, jakimi są alkohol, wyroby tytoniowe itp.¹⁸

W sferze finansów w branży hotelarsko-gastronomicznej podejmuje się decyzje, których skutki wykazywane są w zapisach rachunkowych. Finanse przedsiębiorstwa ściśle związane są z rachunkowością finansową, której głównym celem jest „dostarczenie informacji finansowych dla odbiorców wewnętrznych i zewnętrznych z otoczenia przedsiębiorstwa usługowego”¹⁹. Bazowym nośnikiem informacji w każdym przedsiębiorstwie usługowym jest raport roczny, jakim jest sprawozdanie finansowe. Definiuje się go jako zbiór zestawień, w postaci liczbowej, wszystkich elementów składowych, które są w posiadaniu jednostki, oraz wyszczególnienie źródeł finansowania. Najważniejszym elementem sprawozdania finansowego w przypadku jednostki z grupy jednostek usługowych jest bilans. Forma bilansu w podmiocie o charakterze usługowym nie różni się od standardowych struktur opisywanego sprawozdania. Podobnie jak w innych jednostkach, również w jednostkach usługowych: „Wykorzystując dane zawarte w tym elemencie sprawozdania finansowego, sporządza się analizy sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Bilans to element sprawozdania finansowego o najbardziej przydatnej treści”²⁰. Wynika to z tego, że dla przedsiębiorstw usługowych zajmujących się branżą hotelarsko-gastronomiczną ważnym aspektem jest zarządzanie kapitałem pracującym²¹. Specyfika hoteli i restauracji powoduje, że jest im potrzebny „niższy kapitał pracujący niż innym przedsiębiorstwom przemysłowym. Na przykład w większości hoteli europejskich bieżące aktywa są tylko niewiele wyższe niż bieżące zobowiązania. Decydują o tym dwa czynniki. Pierwszy – znaczna część przychodów hoteli uzyskiwana jest ze sprzedaży (wynajmu) pokoi. Sprzedaż ta nie wymaga jakichkolwiek zapasów. Drugi – znaczna część sprzedaży to sprzedaż gotówkowa lub sprzedaż kredytowa o krótkim terminie spłaty należności. Wysokość kapitału pracującego, wymaganego przez poszczególną firmę, kształtuje szereg czynników”²² (por. rysunek 2).

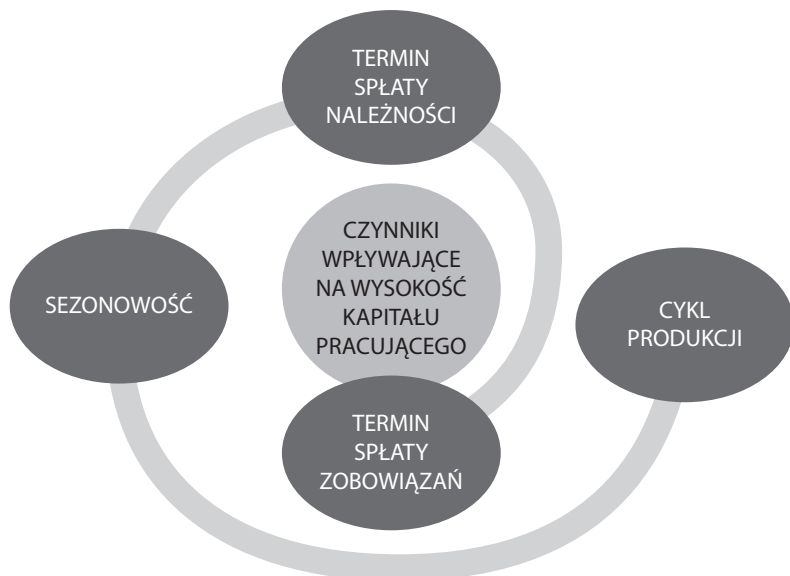
18 W. Biczysko, R.D. Tauber, *Wybrane problemy zarządzania finansami i rachunkowością w hotelarstwie, gastronomii, turystyce i rekreacji*, Wyższa Szkoła Hotelarstwa i Gastronomii, Poznań 2007, s. 45.

19 Ibidem, s. 65.

20 Ibidem, s. 67.

21 Kapitał pracujący to nadwyżka aktywów bieżących nad bieżącymi zobowiązaniami.

22 R. Kotaś, S. Sojak, *Rachunkowość zarządcza w hotelarstwie i w gastronomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Toruń 1999, s. 263.



Rysunek 2. Schemat czynników wpływających na wielkość kapitału pracującego
 Źródło: opracowanie własne na podstawie: R. Kotaś, S. Sojak, *Rachunkowość zarządcza*, s. 263.

Z czterech głównych czynników wpływających na wielkość kapitału pracującego za kluczowy można uznać termin spłaty należności – im dłuższy termin spłaty, tym wyższe zapotrzebowanie na kapitał pracujący. Następnym czynnikiem jest termin spłaty zobowiązań, który jest odwrotnością poprzedniego czynnika, ponieważ im dłuższy czas spłaty zobowiązań, tym niższe zapotrzebowanie na kapitał pracujący. Cykl produkcji to trzeci czynnik, który prezentuje istotność upływu czasu od momentu zakupienia materiałów do sprzedaży wyrobu gotowego. Cykl ten wymaga wyższego kapitału pracującego. Ostatnim czynnikiem jest sezonowość, która ma wpływ na poziom kapitału pracującego. „Tam, gdzie wpływ gotówki następuje w innych terminach niż wydatki pieniężne, wymagany jest relatywnie wyższy kapitał pracujący”²³.

Podsumowanie

Z powyższych wywodów wynika, że „elastyczność rachunkowości to możliwość jej stosowania w każdej jednostce gospodarczej bez względu na jej wielkość oraz możliwość dostarczania przez nią informacji o różnym stopniu szczegółowości. Jak można zauważyć, kwantyfikacja w liczbie i wadze przybrała

²³ Ibidem, s. 263–264.

bardziej wymagającą formę kwantyfikacji w wartości, a w perspektywie w wartości godziwej. Właśnie dlatego traktuje się rachunkowość jako teorię i system pomiaru wartości ekonomicznej pomnażanej w procesie gospodarowania”²⁴. Niezależnie od branży najważniejszym nośnikiem informacji w rachunkowości jest sprawozdanie finansowe. Mimo ciągłej ewolucji systemu rachunkowości jej istota się nie zmienia. Elastyczność systemu rachunkowości powoduje, że informacje przez nią dostarczone mogą mieć odpowiednią formę, która optymalizuje zakres informacji niezbędnej w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi charakteryzującymi się różną specyfiką i zapotrzebowaniem na informację.

Bibliografia

- Biczysko W., Tauber R.D., *Wybrane problemy zarządzania finansami i rachunkowością w hotelarstwie, gastronomii, turystyce i rekreacji*, Wyższa Szkoła Hotelarstwa i Gastronomii, Poznań 2007.
- Chluska J., *Rachunkowość podmiotów leczniczych*, Wolters Kluwer SA, Warszawa 2014.
- Drumlak U., *Wpływ globalizacji na wymagania wobec rachunkowości*, [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009.
- Kiziukiewicz T., *Zasoby i procesy w rachunkowości jednostek gospodarczych*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009.
- Kotaś R., Sojak S., *Rachunkowość zarządcza w hotelarstwie i gastronomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999.
- Kurek H., Zielińska H., *Funkcje i zasady współczesnej rachunkowości*, [w:] M. Dobia (red.), *Teoria rachunkowości w zarysie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2005.
- Martyniuk T., *Charakterystyka obrotu towarowego*, [w:] T. Martyniuk (red.), *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw handlowych. Obrót krajowy i międzynarodowy*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004.
- Micherda B., Świetla K., *Współczesna rachunkowość. Wybrane problemy metodologiczne*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2013.
- Spoz A., *Rachunkowość w zarządzaniu współczesnym przedsiębiorstwem*, „Rachunkowość w Zarządzaniu Jednostkami Gospodarczymi” 2015, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 77, s. 423–431.
- Świdarska G.K., Pielaszek M., *Rachunkowość zarządcza w podmiotach leczniczych*, Wolters Kluwer SA, Warszawa 2015.

24 B. Micherda, K. Świetla, *Współczesna rachunkowość...*, s. 13.

Streszczenie

Przedmiotem niniejszego opracowania są kluczowe aspekty rachunkowości wykorzystywane w podmiotach handlowych, leczniczych oraz hotelowo-gastronomicznych. Ukazana została również elastyczność systemu rachunkowości wobec podmiotów nastawionych na odmienny charakter działalności. W opracowaniu poruszono problem obrotu towarowego w zakresie działalności usługowej. Rozważania dotyczące jednostek leczniczych pozwoliły stwierdzić, iż najważniejszym źródłem informacji ekonomicznej jest system rachunkowości. Rozwinięto również myśl związaną z finansowaniem środków przez NFZ wraz z zobrazowaniem uproszczonej struktury bilansu sugerowanej dla podmiotów leczniczych. W dalszej kolejności ukazano rolę rachunkowości w branży hotelarskiej oraz gastronomii ze wskazaniem wniosku, iż bilans jest fundamentalnym elementem sprawozdawczości finansowej, zawierającym najbardziej przydatną treść względem opisywanych działalności. W podsumowaniu autorka dowodzi, że elastyczność rachunkowości pozwala na stosowanie jej we wszystkich przedsiębiorstwach, a ich wielkość czy też możliwości nie są względami kluczowymi.

Słowa kluczowe: elastyczność, rachunkowość, bilans, usługi, działalność lecznicza

Flexibility and its use in commercial, medicinal and hotel-gastronomic actors

The theme of current article is reflect on some of the key aspects of accountancy used in various industries. The flexibility of the accounting system is proven thru applying it in enterprises of highly different needs. The author studied accountancy health system, claiming that the accountant system is the most important source of economic information. The financial structure of the National Health Fund (NFZ) is explored along with the simplified balance structure suggested for healthcare facilities. In a later part of the article is focused towards highlighting the accounting system in hospitality industry. The conclusion being that the balance is fundamental to financial reporting and provides the best information needed. Finally, the author concludes that the accountancy system has so much elasticity that it can be used every enterprise, no matter its scale or domain.

Keywords: flexibility, accounting, balance sheet, services, medical activity

Paulina Kuzaj

Studentka kierunku finanse i rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Formy ewidencji księgowych mikroprzedsiębiorstw a ich wartość informacyjna

Wprowadzenie

Przedsiębiorstwa przeprowadzają każdego dnia wiele operacji gospodarczych, które należy sklasyfikować, odpowiednio pogrupować i zewidencjonować we właściwej formie. Podsumowanie wyników działalności jednostki ujęte jest w rocznym sprawozdaniu finansowym¹, którego zakres i sposób sporządzania oraz wzór prezentuje Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591 z późn. zm.). Jest ono kluczowym źródłem informacji, dotyczącym sytuacji finansowej jednostki oraz kontynuacji jej działalności – uważane jest za finalny produkt systemu rachunkowości. Biorąc pod uwagę użyteczność informacji finansowych dostarczanych przez sprawozdanie finansowe, należy mieć na względzie to, iż wymagania użytkowników sprawozdań finansowych są zróżnicowane i wielokierunkowe (szerokie). Odbiorcami są przede wszystkim użytkownicy zewnętrzni zainteresowani danymi finansowymi w celu zaspokojenia luki informacyjnej. Oczekują oni przede wszystkim informacji ekonomiczno-finansowych wynikających ze sprawozdań finansowych, które mają być rzetelne i prawidłowe, przydatne w procesach decyzyjnych. Nie wszystkie jednostki gospodarcze muszą gromadzić i przetwarzać wiele informacji – część z nich może prowadzić uproszczone formy ewidencji księgowych, które – choć dostarczają znacznie mniej informacji – wymagają o wiele mniejszego nakładu pracy niż prowadzenie ksiąg rachunkowych. Celem opracowania jest porównanie i ocena jakości informacyjnej ewidencji księgowych jako źródła informacji w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi.

1 W. Gabrusewicz, P. Gabrusewicz, *Roczne sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2015, s. 9.

1. Sprawozdanie finansowe jako końcowy produkt rachunkowości – jego znaczenie i wartość informacyjna

Uzyskanie informacji niezbędnych do sprawozdań finansowych jednostek, które prowadzą księgowość w formie ksiąg rachunkowych, jest z pewnością stosunkowo proste, a obraz jednostki jest przedstawiony w sposób prawdziwy i rzetelny. Jednak sama ewidencja jest dość złożona i trudna do prowadzenia dla osób, które nie miały wcześniej z nią do czynienia. Sama zaś informacja płynąca z ksiąg rachunkowych, bez odpowiedniego przetworzenia, jest mało czytelna i w rzeczywistości dostarcza niewiele informacji z powodu bardzo analitycznego ich ujęcia. Dlatego też informacje płynące z ksiąg rachunkowych prezentuje się w formie syntetycznej jako sprawozdanie finansowe. Prawidłowe sporządzenie sprawozdania finansowego zależy od właściwego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zgodnie z artykułem 13 ustęp 1 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Większe jednostki zobowiązane są do sporządzania sprawozdań finansowych bardziej rozbudowanych, jednak w przypadku mikrojednostek przy sporządzaniu sprawozdań finansowych możliwe są duże uproszczenia, które czynią je czytelniejszymi dla szerszego grona odbiorców informacji płynącej z systemu rachunkowości, choć zmniejszają ich wartość informacyjną. Można zastanawiać się, czy informacja zawarta w uproszczonych sprawozdaniach finansowych² w wystarczającym stopniu spełnia swoją rolę, ponieważ ich forma jest znacznie okrojona³. Jednak w przypadku gdy informacja ta jest zbyt syntetyczna, możliwe jest rozszerzenie zakresu informacji zaprezentowanych w sprawozdaniu finansowym mikrojednostek. Uproszczone sprawozdanie finansowe, które może być sporządzane przez mikrojednostki, musi składać się z:

- bilansu,
- rachunku zysków i strat⁴,
- informacji dodatkowej⁵.

2 Załączniki nr 4 i 5 ustawy o rachunkowości.

3 Por. załącznik nr 1 ustawy o rachunkowości.

4 W przypadku jednostek mikro załącznik nr 4 ustawy o rachunkowości przewiduje możliwość sporządzenia rachunku zysków i strat jedynie w wersji porównawczej, co powoduje, że taki rachunek ma znacznie ograniczony zakres informacji w porównaniu do tego z załącznika nr 1 ustawy o rachunkowości.

5 Por. artykuł 48 ustęp 3 ustawy o rachunkowości. Zakres informacyjny jednostek mikro określony został w załączniku nr 4 do ustawy o rachunkowości i obejmuje informacje ogólne oraz informacje uzupełniające do bilansu.

Wątpliwości nie powinien budzić fakt, że sprawozdanie finansowe mikroprzedsiębiorców dostarcza pełnej informacji wszystkim zainteresowanym, ponieważ – jak podkreśla ustawodawca w ustawie o rachunkowości – „Przyjmuje się, że sprawozdanie finansowe sporządzone przez jednostkę mikro z zastosowaniem art. 46 ust. 5 pkt 4, [...] przedstawia rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy tej jednostki”⁶. Nie oznacza to jednak, że w rzeczywistości uproszczone sprawozdanie finansowe spełnia różnicowane oczekiwania odbiorców⁷. Wartość informacyjną takiego sprawozdania finansowego podnosi fakt, że przed jego sporządzeniem „powinny być:

- wykonane odpowiednie procedury przetwarzania danych księgowych,
- dokonane uzgodnienia ewidencji syntetycznej i analitycznej w ramach zestawień obrotów i sald,
- zweryfikowane za pomocą inwentaryzacji i doprowadzone do stanu rzeczywistego wartości wynikające z ksiąg rachunkowych,
- prawidłowo wycenione składniki majątku i źródła ich finansowania”⁸.

2. Uproszczone formy księgowości polskiego systemu podatkowego i ich użytkownicy

W sytuacji gdy jednostka korzysta z uproszczonej formy księgowości, a chciałaby zaprezentować swoje wyniki w postaci uproszczonego sprawozdania, może zetknąć się z wieloma trudnościami przy jego sporządzaniu, ponieważ głównym założeniem uproszczonej księgowości jest stosowanie prostego systemu naliczania podatków. Można przyjąć, że jest to „urządzenie ewidencyjne uproszczone w stosunku do ksiąg rachunkowych”⁹, które zwalnia równocześnie przedsiębiorcę ze sporządzania obszernych analiz ekonomicznych. Jest to zbiór jasnych reguł, które odnoszą się do sposobu gromadzenia danych finansowych. Właściwie i rzetelnie prowadzone księgi, w oparciu o obowiązku-

6 Artykuł 49a ustawy o rachunkowości.

7 J. Chluska, *Uproszczenia rachunkowości jednostek mikro i małych – szanse i zagrożenia*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2016, nr 268, s. 71.

8 K. Sawicki, *Sprawozdania finansowe*, [w:] T. Kiziukiewicz, K. Sawicki (red.), *Rachunkowość mikro i małych przedsiębiorstw. Ewidencja podatkowa i bilansowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2016, s. 221.

9 S. Jędrzejewski, N. Pyrka, N. Ronowska, *Problemy małych i średnich przedsiębiorstw w zakresie informacji finansowych w kolejnych fazach cyklu życia*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2016, s. 68.

jące przepisy prawa, dają podatnikowi poczucie bezpieczeństwa i pozwalają na właściwe ustalenie podstawy opodatkowania¹⁰.

W polskim systemie prawnym dla jednostek¹¹, które korzystają z uproszczonej formy rozliczania się z podatku, działają dwa rodzaje ewidencji podatkowych: podatkowa księga przychodów i rozchodów w przypadku wyboru zasad ogólnych lub ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Ponadto przewidziano również stosowanie karty podatkowej, która zwalnia od obowiązku składania deklaracji oraz prowadzenia jakiejkolwiek ewidencji, w związku z czym nie stanowi źródła informacji o jednostce. W przypadku uproszczonych ewidencji podatkowych wiele elementów ksiąg rachunkowych nie występuje i dlatego zarówno podatkowa księga przychodów i rozchodów, jak i ryczałt ewidencjonowany nie stanowią ksiąg rachunkowych¹².

3. Wartość informacyjna podatkowej księgi przychodów i rozchodów

Najpopularniejszym rodzajem ewidencji w księgowości uproszczonej jest podatkowa księga przychodów i rozchodów. Jej wzór określa Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 marca 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz.U. z 2016 r., poz. 467)¹³. Księga ma składać się z 17 kolumn o określonych zawartościach, ułożonych w ściśle określonej kolejności, a po skończeniu każdego miesiąca należy podsumować wartości w każdej z nich. Księgowość ta polega na chronologicznej rejestracji, w ujęciu pieniężnym i ilościowym, odpowiednio udokumentowanych zdarzeń gospodarczych, które powodują lub mogłyby spowodować zmiany w majątku jednostki gospodarczej

10 A. Jeleńska, J. Czernecki, *Podatkowa księga przychodów i rozchodów*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2016, s. 9.

11 Ustawa o rachunkowości określa pułap, tj. co najmniej równowartość w walucie polskiej 2 000 000 EUR przychodów netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy, po przekroczeniu którego stosowanie uproszczonej księgowości nie jest już możliwe i przedsiębiorca zobowiązany jest do prowadzenia pełnej księgowości. Księgowość uproszczona odnosi się w szczególności do osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych, spółek jawnych osób fizycznych, spółek partnerskich. Spółki handlowe i inne osoby prawne, z wyjątkiem Skarbu Państwa i Narodowego Banku Polskiego, są zobligowane do prowadzenia pełnej księgowości bez względu na wysokość przychodów netto. Granicę 2 000 000 EUR przelicza się po średnim kursie ogłoszonym przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień października roku poprzedzającego rok obrotowy.

12 S. Jędrzejewski, *Księgowy wczoraj i dziś – potrzeba zdefiniowania w warunkach deregulacji zawodu*, „Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego” 2014, nr XV, s. 220.

13 Wzór ustalony w załącznik nr 1 do rozporządzenia.

i źródłach jego pochodzenia¹⁴. Podatnik jest obowiązany prowadzić księgę rzetelnie, czyli dokonywać zapisów zgodnych ze stanem faktycznym, i w sposób niewadliwy, czyli zgodnie z przepisami prawa¹⁵. „Istotny jest również szczegół, że mimo iż wiele zdarzeń gospodarczych zapisuje się w tym urzędzeniu w ujęciu kasowym, to kluczowe zdarzenia są prezentowane w ujęciu memoriałowym, co zdecydowanie zwiększa możliwość wykorzystania tej ewidencji jako źródła informacji finansowej niezbędnej w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Oznacza to, że może ona dostarczać danych o wysokości sprzedaży również w podziale na regiony kraju lub dla wybranych odbiorców, jak również w podziale na poszczególne miesiące, co stanowi bardzo ważną informację w przypadku działalności o charakterze sezonowym”¹⁶.

Podatkowa księga przychodów i rozchodów jest narzędziem ewidencji pojedynczej, której cechą charakterystyczną „jest brak kont, na których rejestrowane byłyby zmiany stanu poszczególnych składników majątku oraz kapitału przedsiębiorstwa. Operacje gospodarcze rejestrowane są w porządku chronologicznym według pozycji, które zostały wyszczególnione we wzorze księgi. Ewidencja pojedyncza nie daje w porównaniu z księgowością podwójną pełnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa, umożliwia jednak kontrolę dokonywanych operacji gospodarczych i prawidłowości ich ewidencjonowania dla celów ustalenia podstawy opodatkowania”¹⁷.

Przedsiębiorstwa stosujące podatkową księgę przychodów i rozchodów mogą natrafić na trudności, chcąc sporządzić – na podstawie informacji w niej zawartych – uproszczone sprawozdanie finansowe, które będzie zawierać informacje o sytuacji majątkowej i finansowej jednostki oraz o generowanych przez nią przychodach i ponoszonych kosztach. Biorąc pod uwagę główny cel prowadzenia księgi oraz samą jej konstrukcję, należy zauważyć, że generowane z niej informacje są dość ograniczone i nie są zbyt użyteczne dla szerokiego grona odbiorców sprawozdań finansowych, w związku z czym w „wielu podmiotach prowadzone są dodatkowo ewidencje stanowiące analitykę zapisów w księdze podstawowej, jednak nie można uznać ich za kompletny system rachunkowości, gdyż nie prezentują pełnej informacji o jednostce i nie spełniają zasad zapisów dwustronnych”¹⁸. Prowadzenie dodatkowej ewidencji ma za zadanie uszczegółowić niektóre pozycje nie-

14 T. Kiziukiewicz, *Podatkowa księga przychodów i rozchodów*, [w:] T. Kiziukiewicz, K. Sawicki (red.), *Rachunkowość mikro i małych przedsiębiorstw. Ewidencja podatkowa i bilansowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2016, s. 71.

15 Ibidem, s. 74.

16 S. Jędrzejewski, N. Pyrka, N. Ronowska, *Problemy małych i średnich...*, s. 72.

17 H. Litwińczuk, *Podatek dochodowy od osób fizycznych*, [w:] H. Litwińczuk (red.), *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, Wolters Kluwer Polska SA, Warszawa 2013, s. 57.

18 S. Jędrzejewski, *Księgowy wczoraj i dziś...*, s. 220.

ujęte w podatkowej księdze przychodów i rozchodów oraz może znacząco zwiększyć zakres informacyjny płynący z ewidencji księgowych. Do najważniejszych ewidencji towarzyszących podatkowej księdze przychodów i rozchodów należą:

- ewidencja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- ewidencja sprzedaży,
- indywidualne karty przychodów pracowników,
- ewidencja wyposażenia.

Wykorzystując zapisy w księdze oraz w dodatkowych ewidencjach księgowych, możliwe jest sporządzenie sprawozdania finansowego, jednak jego wartość informacyjna może być ograniczona¹⁹.

Ze względu na to, iż podatkowa księga przychodów i rozchodów jest ułomną formą księgowości, można wskazać kilka najważniejszych ograniczeń wynikających z jej stosowania, które obniżają jakość informacji o przedsiębiorstwie. Jednym z nich jest brak kolumn dotyczących rozrachunków. Przedsiębiorcy nie mają obowiązku rejestracji stanu należności i zobowiązań, które dla jednostek dokonujących transakcji z odroczonym terminem płatności są bardzo istotnymi pozycjami. Ustawodawca nie uwzględnił również rejestracji rozrachunków z odbiorcami i dostawcami w formie dodatkowej ewidencji, co wymusza na przedsiębiorcy stworzenie optymalnego zestawienia dostarczającego potrzebnych informacji o stanie rozrachunków.

Przedsiębiorcy nie mają także obowiązku prowadzenia szczegółowej ewidencji zapasów, w związku z czym nie mają oni możliwości śledzenia – w trakcie roku obrotowego – stanów magazynowych materiałów, towarów, wyrobów gotowych. Istnieje jednak obowiązek sporządzenia spisu z natury towarów handlowych, materiałów podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków, odpadów. Zostaje on sporządzony, gdy jednostka rozpoczyna działalność w trakcie roku podatkowego, na dzień rozpoczęcia lub zakończenia roku podatkowego. Wyniki spisu są wpisywane do księgi, a na ich podstawie następuje weryfikacja sum rocznych ze stanami rzeczywistymi ustalonymi podczas spisu²⁰. Analiza zapisów umożliwia zweryfikowanie poprawności ewidencji poszczególnych pozycji ze stanem faktycznym.

Kolejne ograniczenie, jakie można wskazać, dotyczy zarówno przychodów, jak i kosztów, ponieważ w księdze przychodów i rozchodów są one prezentowane w formie zagregowanych danych w kolumnach. Chcąc zaprezentować poszczególne pozycje przychodów, na przykład ze sprzedaży produktów, towarów,

19 M. Wdowiak, *Jakość informacyjna uproszczonych ewidencji podatkowych – propozycje ich optymalizacji*, [w:] A. Jaśkowiak, A. Bogusz (red.), *Rachunkowość i jej wykorzystanie historycznie i współcześnie*, Wydawnictwo Doctrina, Łódź 2017, s. 130–131.

20 T. Kiziukiewicz, *Podatkowa księga...*, s. 102.

materiałów, przedsiębiorcy nie mogą skorzystać z zapisów w księdze, ponieważ wykazywane przychody są wyrażane w jednej kwocie, bez możliwości ich podziału według innych kryteriów, takich jak: rodzaje produktów, towarów i materiałów, kontrahenci. Podobny problem dotyczy kosztów, ponieważ zbytńo zagregowane dane w kolumnach, których dotyczą, nie pozwalają na ich podział według innych kryteriów, na przykład takich jak rodzaj kosztu, koszty wytworzenia produktów, koszty działań czy też miejsca powstawania kosztów²¹.

Kolejnym mankamentem jest „wykazywanie w PKPiR wyłącznie przychodów i kosztów spełniających warunki wskazane przez ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych. Problem ten dotyczy zwłaszcza kosztów, gdyż w KPIR wykazuje się tak zwane koszty uzyskania przychodu, które są zwykle katalogiem węższym od kosztów działalności w sensie ekonomicznym, co w konsekwencji powoduje, że dochód do opodatkowania jest większy od rzeczywistego zysku przedsiębiorcy”²².

Mimo tak wielu ograniczeń spróbowano stworzyć propozycję uproszczonego bilansu dla przedsiębiorców korzystających z podatkowej księgi przychodów i rozchodów (por. tabela 1).

Tabela 1. Propozycja uproszczonego bilansu jednostek prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów

Lp.	Aktywa	Wartość	Lp.	Pasywa	Wartość
A.	Majątek trwały		I.	Kapitały własne	
I.	Wartości niematerialne i prawne		1.	Kapitał podstawowy	
II.	Środki trwałe		2.	Wynik finansowy	
B.	Majątek obrotowy		II.	Zobowiązania	
I.	Zapasy		1.	Kredyty i pożyczki	
1.	Materiały		2.	Zobowiązania handlowe	
2.	Towary		3.	Inne zobowiązania	
3.	Wyroby gotowe				
II.	Środki pieniężne				
1.	Gotówka w kasie				
2.	Na rachunku bankowym				
III.	Należności handlowe				
IV.	Inne aktywa obrotowe				
	Suma bilansowa			Suma bilansowa	

Źródło: opracowanie własne.

21 S. Rokita, *Wykorzystanie elementów analizy finansowej do oceny kondycji mikroprzedsiębiorstwa na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz obligatoryjnych ewidencji pomocniczych*, „Humanities and Social Science” 2014, tom XIX, nr 21(2), s. 225–226.

22 Ibidem, s. 226.

W celu określenia wartości składników majątku i źródeł ich finansowania tylko i wyłącznie na podstawie księgi podatkowej, stworzenie zaproponowanej formy uproszczonego bilansu nie będzie możliwe. Aby wygenerować odpowiednie dane, jednostka powinna prowadzić uzupełniająco dodatkową ewidencję oraz rejestry. Na przykład chcąc uzupełnić pozycję „Wartości niematerialne i prawne” lub „Środki trwałe”, jednostka powinna prowadzić dodatkową ewidencję środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, co pozwoli ująć odpowiednie wartości w pozycjach majątku trwałego. Również z analizy pozycji majątku obrotowego wynika, że jednostka, chcąc ustalić wartości dotyczące materiałów, towarów, wyrobów gotowych, należności krótkoterminowych, musi stworzyć ewidencję, która dostarczy jej potrzebnych danych. Analogicznie należy postąpić w stosunku do pozycji pasywów, ponieważ przedsiębiorca nie ma obowiązku prowadzenia dodatkowej ewidencji generującej dane dotyczące zobowiązań krótkoterminowych, zaciągniętych pożyczek i kredytów. Użytkownicy informacji, oprócz wiadomości dotyczących majątku i źródeł jego finansowania, są zainteresowani wysokością przychodów i kosztów uzyskanych przez przedsiębiorstwo, mających wpływ na jego wynik finansowy, w postaci uproszczonego rachunku zysków i strat (por. tabela 2).

Tabela 2. Propozycja uproszczonego rachunku zysków i strat jednostek prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów

Lp.		Rok poprzedni	Rok bieżący
1.	Przychody ze sprzedaży		
2.	Koszty sprzedanych towarów, produktów i materiałów		
3.	Marża handlowa		
4.	Pozostałe przychody		
5.	Pozostałe koszty		
6.	Wynik finansowy		
7.	Koszty niestanowiące kosztów podatkowych		
8.	Wynik finansowy brutto		
9.	Podatek dochodowy		
10.	Wynik finansowy netto		
11.	Środki pobrane przez właścicieli		
12.	Zysk/Strata jednostki		

Źródło: opracowanie własne.

Uzupełniając wartości początkowych pozycji, tj. 1, 2, 4, 5, przedsiębiorca powinien zaczerpnąć dane z księgi, z kolumn odnoszących się do przychodów (kolumna 7 i 8) oraz kosztów (kolumna 10–13). Musi on jednak pamiętać, że zdarzenia w księdze ujmują tylko przychody i koszty podatkowe, dla-

tego w uproszczonym rachunku zysków i strat można ująć pozycję „Koszty niestanowiące kosztów podatkowych”, która nie wpłynie na wysokość podatku dochodowego, ale będzie miała znaczenie przy ustalaniu pozycji „Zysk/Strata jednostki”. W związku z tym w tak zaprezentowanym rachunku użytkownicy informacji będą mieli obraz całkowitych kosztów poniesionych przez jednostkę.

Zaproponowany wzór uproszczonego bilansu i rachunku zysków i strat, mimo iż jego stworzenie wymaga od przedsiębiorcy prowadzenia dodatkowych ewidencji, dostarczy zainteresowanym użytkownikom przydatnych informacji o jednostce.

4. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych

Bardziej uproszczoną formą ewidencji, z której mogą korzystać mikroprzedsiębiorstwa, jest ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Możliwość jego stosowania uzależniona jest od rodzaju działalności prowadzonej przez jednostkę, co z kolei jest związane z odpowiednią stawką zawartą w ustawie²³. Ta forma opodatkowania oparta jest na uzyskanych przychodach. Przedsiębiorca nie ewidencjonuje ani nie rozlicza kosztów uzyskania przychodów, w konsekwencji czego stawka ryczałtu odnosi się bezpośrednio do tego, co zarobił. Nieuwzględnianie jakichkolwiek kosztów powoduje brak możliwości obliczenia wyniku finansowego, nawet w najprostszej formie, co praktycznie uniemożliwia użytkownikom informacji ocenę sytuacji finansowej jednostki. Przy tego typu ewidencji obowiązkiem podatnika jest posiadanie wykazu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, ewidencji wyposażenia oraz, odrębnie za każdy rok podatkowy, ewidencji przychodów. Nie ma on jednak obowiązku prowadzenia tabeli amortyzacyjnej, co powoduje brak możliwości wyceny składników majątku trwałego w wartości netto²⁴. Można zauważyć, iż przedsiębiorca, korzystając z ryczałtu, nie zdoła uzyskać niezbędnych informacji do sporządzenia nawet uproszczonej formy bilansu oraz rachunku zysków i strat.

23 Szczegółowy wykaz działalności, podporządkowany poszczególnym stawkom, został opisany w artykule 12 Ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. z 2017 r., poz. 2175).

24 S. Jędrzejewski, *Księgowy wczoraj i dziś...*, s. 220–221.

Podsumowanie

Informacje pochodzące z podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz innych obligatoryjnych ewidencji pomocniczych prowadzonych do celów rozliczeń publiczno-prawnych są niedoceniane. Bywa również, że są całkowicie pomijane przy podejmowaniu decyzji zarządczych. Z przeprowadzonej analizy wynika, że przedsiębiorstwa korzystające z tej formy ewidencji podatkowej są w stanie sporządzić uproszczone sprawozdanie finansowe. Wykorzystując dane zgromadzone w poszczególnych kolumnach dotyczących przychodów oraz kosztów, można stworzyć uproszczoną wersję rachunku zysków i strat. Następnie, dodając do tego informacje uzyskane z prowadzonych dodatkowych ewidencji i rejestrów, przedsiębiorca będzie w stanie sporządzić uproszczony bilans²⁵. Uzyskane w ten sposób informacje na temat przedsiębiorstwa będą niezmiernie pomocne przy ocenie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki oraz mogą stanowić cenne źródło informacji, które – umiejętnie wykorzystane – ułatwią zarządzanie mikroprzedsiębiorstwem. Oczywiście nie zmienia to faktu, że uproszczone sprawozdanie finansowe dostarczy mniej informacji w porównaniu do sprawozdania sporządzonego na podstawie ksiąg rachunkowych, jednak znacznie korzystniejsze będzie sporządzenie uproszczonego sprawozdania niż jego brak.

W związku z ciągłymi zmianami na rynku gospodarczym oraz pojawiającymi się potrzebami mikroprzedsiębiorców i użytkowników informacji dotyczących jednostki ustawodawca powinien stworzyć przykładowy wzór pozwalający jednostkom rozliczającym się na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów stworzyć uproszczone sprawozdanie finansowe, które będzie możliwe do sporządzenia na podstawie danych z podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Jednostki, które korzystają z pozostałych form uproszczonej księgowości, tj. ryczałtu ewidencjonowanego lub karty podatkowej, nie będą mogły sporządzić uproszczonego sprawozdania finansowego ze względu na bardzo ograniczone informacje dodatkowe (lub praktycznie ich brak). Dla wielu przedsiębiorców uproszczona księgowość nadal – mimo wielu ograniczeń wynikających z braku możliwości wygenerowania potrzebnych informacji – stanowi znacznie bardziej atrakcyjną formę ewidencji, z której chętnie korzystają między innymi ze względu na brak obowiązku prowadzenia skomplikowanych ksiąg rachunkowych oraz niskie koszty wynikające z możliwości samodzielnego prowadzenia spraw związanych z księgowością – bez potrzeby korzystania z usług specjalistycznych podmiotów.

25 S. Jędrzejewski, N. Pyrka, N. Ronowska, *Problemy małych i średnich...*, s. 74.

Bibliografia

- Chluska J., *Uproszczenia rachunkowości jednostek mikro i małych – szanse i zagrożenia*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” 2016, nr 268, s. 64–73.
- Gabrusewicz W., Gabrusewicz P., *Roczne sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2015.
- Jeleńska A., Czernecki J., *Podatkowa księga przychodów i rozchodów*, Forum Doradców Podatkowych, Kraków 2016.
- Jędrzejewski S., *Księgowy wczoraj i dziś – potrzeba zdefiniowania w warunkach deregulacji zawodu*, „Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego” 2014, nr XV, s. 215–223.
- Jędrzejewski S., Pyrka N., Ronowska N., *Problemy małych i średnich przedsiębiorstw w zakresie informacji finansowych w kolejnych fazach cyklu życia*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2016.
- Kiziukiewicz T., *Podatkowa księga przychodów i rozchodów*, [w:] T. Kiziukiewicz, K. Sawicki (red.), *Rachunkowość mikro i małych przedsiębiorstw. Ewidencja podatkowa i bilansowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2016.
- Litwińczuk H., *Podatek dochodowy od osób fizycznych*, [w:] H. Litwińczuk (red.), *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, Wolters Kluwer Polska SA, Warszawa 2013.
- Rokita S., *Wykorzystanie elementów analizy finansowej do oceny kondycji mikroprzedsiębiorstwa na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz obligatoryjnych ewidencji pomocniczych*, „Humanities and Social Science” 2014, t. XIX, nr 21(2), s. 221–232.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 marca 2016 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz.U. z 2016 r., poz. 467).
- Sawicki K., *Sprawozdania finansowe*, [w:] T. Kiziukiewicz, K. Sawicki (red.), *Rachunkowość mikro i małych przedsiębiorstw. Ewidencja podatkowa i bilansowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2016.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. z 2017 r., poz. 2175).
- Wdowiak M., *Jakość informacyjna uproszczonych ewidencji podatkowych – propozycje ich optymalizacji*, [w:] A. Jaśkowiak, A. Bogusz (red.), *Rachunkowość i jej wykorzystanie historycznie i współcześnie*, Wydawnictwo Doctrina, Łódź 2017.

Streszczenie

Część mikroprzedsiębiorstw nie prowadzi ksiąg rachunkowych, gdyż – zgodnie z obowiązującym prawem – ze względu na formę organizacyjno-prawną bądź osiągnięte przychody nie ma takiego obowiązku. W związku z tym mikroprzedsiębiorstwa prowadzą obligatoryjnie różne uproszczone ewidencje do celów rozliczeń publiczno-prawnych, których rodzaj zależy między innymi od wybranej formy rozliczeń z tytułu podatku dochodowego. Konsekwencją prostoty rachunkowości podatkowej jest prawie całkowity brak ewidencji, a tym samym informacji mogących służyć za podstawę oceny kondycji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa. Celem opracowania jest pokazanie możliwości wykorzystania informacji zawartych w księdze podatkowej przychodów i rozchodów oraz dodatkowych obligatoryjnych ewidencjach lub opodatkowania ryczałtem w celu sporządzenia uproszczonego sprawozdania finansowego i podejmowania decyzji w przedsiębiorstwie.

Słowa kluczowe: mikroprzedsiębiorstwo, podatkowa księga przychodów i rozchodów, wartość informacyjna

Forms of accounting for microenterprises and their informational value

Some of microenterprises do not lead account books, because according to obligatory law, from the point of view of organizationally-legal form or achieved income, they do not have such a duty. Thereupon, microenterprises lead different obligatory simplified records for purposes of settlements of taxes and other state accounts, whose kind depends on chosen form of settlement of revenue tax accounts. The consequence of the simplicity of tax accounting is the almost complete lack of records and thus information that can be used as a basis for assessing the financial and economic condition of an enterprise. The purpose of this article is to show possibilities of using information included in tax book of income and outgoings and other obligatory records or taxed based on lump for purposes of preparing of simplified financial statements and making decisions in enterprise.

Keywords: microenterprise, tax revenue and expense ledger, informational value

Monika Serwach

Studentka kierunku rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Sprawozdania finansowe spółdzielni i wspólnot mieszkaniowych – obowiązki ustawowe a praktyka gospodarcza

Wprowadzenie

Spółdzielnia mieszkaniowa i wspólnota mieszkaniowa to jednostki, z którymi wiele osób jest powiązanych z powodu zamieszkiwania i prowadzenia działalności w lokalach przez nie zarządzanych. Podmioty te pod względem prawnym są zupełnie różne, pod względem celu działalności niemal identyczne, a pod względem sposobu funkcjonowania bardzo podobne. Ich głównym celem jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych oraz zapewnienie rzetelnego i nakierowanego na dobro użytkowników zarządzania. Są one jednostkami zarządzającymi majątkiem, którego elementy dla wielu osób są głównym składnikiem posiadanych zasobów, zabezpieczeniem i celem pracy. Efektywność ich zarządzania ma kluczowy wpływ na koszty utrzymania i wartość rynkową zarządzanych przez nie mieszkań i lokali. Dlatego jakość ich funkcjonowania i zarządzania powierzonym mieniem jest bardzo istotna dla mieszkańców i właścicieli mieszkań. Aby jednak efektywność zarządzania była na wysokim poziomie, konieczna jest kontrola podejmowanych przez zarządy tych jednostek działań. Źródłem informacji o podejmowanych przez zarządy działaniach są dla wszystkich zainteresowanych roczne sprawozdania z podjętych działań, ich efektywności i wynikającej z nich kondycji finansowej. Informacja przekazywana zainteresowanym powinna być odpowiednio szeroka i zawierać wszystkie pozytywne i negatywne aspekty zarządzania. Przyjmuje się, że optymalnym źródłem informacji finansowej o kondycji i efektywności funkcjonowania są sprawozdania finansowe, które mogą dostarczyć informacji oczekiwanej przez szeroką grupę zainteresowanych. Jednak w praktyce gospodarczej istnieją wątpliwości dotyczące prowadzenia rachunkowości i obowiązków sprawozdawczych tych jednostek – szczególnie dotyczy to obowiązków ewidencyjnych i sprawozdawczych wspólnot mieszkaniowych. Należy postawić pytanie, czy jednostki te zobligowane są do sporządzania sprawozdań finansowych zgodnie z Ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591). Aby rozwiązać postawiony w ten sposób problem, należy za-

poznać się ze specyfiką prowadzenia działalności wspólnot mieszkaniowych oraz spółdzielni mieszkaniowych i przeanalizować przepisy prawne dotyczące tych jednostek. Celem głównym opracowania jest określenie, czy jednostki te podlegają obowiązkowi sporządzania sprawozdań finansowych oraz określenie rozwiązań, jakie powinny zostać podjęte w związku z zaistniałymi w praktyce gospodarczej nieścisłościami. Częstokwym celem jest zwrócenie uwagi na istotę i funkcjonowanie wspólnot i spółdzielni mieszkaniowych. Opracowanie ma na celu również przedstawienie działalności oraz specyfiki tych jednostek, a także scharakteryzowanie ich funkcjonowania na rynku oraz zweryfikowanie swoistych różnic w aktach prawnych, którym podlegają.

1. Spółdzielnia mieszkaniowa – istota i znaczenie

Mianem spółdzielni mieszkaniowej określane bywa podmiot zarządzający zasobami mieszkaniowymi, posiadający osobowość prawną, który dla dobra członków prowadzi wspólną działalność gospodarczą. Może on prowadzić również działalność oświatowo-kulturalną oraz wszelką działalność społeczną ukierunkowaną na dobro swoich członków. Spółdzielnia mieszkaniowa stanowi szczególny typ osoby prawnej z jednolicie postawionym celem, którym jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych jej członków, a także rodzin. Realizuje ona w sposób szczególny postawione przed nią cele. Za kluczowy cel jej funkcjonowania uważa się dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkaniowych, które odpowiadają określonym przepisom i wymogom na temat minimalnych warunków, jakim muszą odpowiadać. Oznacza to zatem, że spółdzielnia mieszkaniowa „nie prowadzi działalności zorientowanej na realizację swoich własnych celów, a tylko taką, która jest zdeterminowana potrzebami członków”¹. Ma ona również za zadanie tworzyć godne warunki do przebywania i życia w danym lokalu, które są niezbędne każdemu człowiekowi, obejmujące różne sfery jego życia osobistego, towarzyskiego, zawodowego i rodzinnego. Z tego też powodu spółdzielnie często są inicjatorami powstawania między innymi placów zabaw na danej przestrzeni, co stanowi uzupełnienie głównego celu ich działalności. Członkiem spółdzielni mieszkaniowej zostaje, z mocy Ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2001 r. Nr 4, poz. 27 z późn. zm.), osoba posiadająca lub nabywająca spółdzielcze prawo do lokalu mieszkalnego oraz osoba, która posiada lub nabywa udział w nieruchomości wspólnej zarządzanej przez spół-

¹ P. Zakrzewski, *Status prawny członka spółdzielni mieszkaniowej w spółdzielczych stosunkach lokatorskich*, Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., Warszawa 2010, s. 37.

dzielnę mieszkaniową. Nie jest to katalog zamknięty, gdyż członkiem można zostać również w innej sytuacji, jednak nie są to sytuacje zbyt częste i nie mają one znaczącego wpływu na obraz funkcjonowania spółdzielni mieszkaniowej. Istotny jednak jest fakt, że członkiem spółdzielni może lub musi zostać osoba posiadająca lub oczekująca na prawo do lokalu mieszkalnego zarządzanego przez spółdzielnię mieszkaniową. Udział w członkostwie spółdzielni może być zatem dobrowolny (w przypadku współwłaścicieli nieruchomości wspólnej) lub przymusowy (w przypadku posiadania lub nabycia spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego). Trudno zatem stwierdzić, że członkostwo w spółdzielni jest w pełni dobrowolne. Fakt, że członkiem spółdzielni mieszkaniowej może zostać tylko osoba posiadająca prawo do lokalu mieszkalnego znajdującego się w zasobach spółdzielni mieszkaniowej, powoduje, że spółdzielnia mieszkaniowa nie jest grupą nieograniczoną, gdyż ograniczeniem liczby członków jest liczba lokali w zasobach spółdzielni mieszkaniowej. Nierozstrzygniętym prawnie elementem w spółdzielniach mieszkaniowych jest sytuacja, gdy lokal położony jest na gruncie o nieuregulowanym stanie prawnym. Członkowie spółdzielni w tej sytuacji nie mają prawa do tego lokalu, w związku z tym nie mogą założyć księgi wieczystej dla niego, a co za tym idzie – nie są członkami spółdzielni². Biorąc pod uwagę dobrowolność, a w innych przypadkach brak możliwości członkostwa w spółdzielni mieszkaniowej oraz rzeczywiste ograniczenie w liczbie członków, która nie może być większa od liczby lokali mieszkalnych w zasobach spółdzielni mieszkaniowej, można postawić pytanie: „czy spółdzielnia mieszkaniowa jest spółdzielnią?”. Wątpliwość ta wynika z tego, że – zgodnie z ustawą o spółdzielniach mieszkaniowych w brzmieniu po nowelizacji z września 2017 roku – liczba członków spółdzielni jest ograniczona, a członkostwo nie zawsze ma charakter dobrowolności. Stanowi to w pewnym sensie sprzeczność definicji spółdzielni zawartej w prawie spółdzielczym³. Według prawa spółdzielczego: „Spółdzielnia jest dobrowolnym zrzeszeniem nieograniczonej liczby osób, o zmiennym składzie osobowym i zmiennym funduszu udziałowym, które w interesie swoich członków prowadzi wspólną działalność gospodarczą”⁴. Natomiast członkostwo w spółdzielni mieszkaniowej w wielu przypadkach powstaje z mocy prawa. W takich sytuacjach nie powstaje ono z chęci danej osoby, lecz automatycznie – bez wyrażenia przez nią zgody, nie jest ono zatem dobrowolne. Kolejną niejasność sta-

2 Uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 maja 2013 r. – sygn. akt III CZP 104/12.

3 Ustawa z dnia 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze (Dz.U. z 1982 r. Nr 30, poz. 210 z późn. zm.) – dalej zwana prawem spółdzielczym.

4 Artykuł 1 prawa spółdzielczego.

nowi określenie nieograniczonej liczby osób. Na podstawie tego zapisu można dojść do wniosku, że każdy może zostać członkiem spółdzielni mieszkaniowej, a nie jest to prawdą. Członkostwo przysługuje osobie związanej ze spółdzielnią prawem do lokalu, a nie każdemu, kto wyraża chęć członkostwa. Według zapisu artykułu 16 § 1 prawa spółdzielczego: „warunkiem przyjęcia na członka jest złożenie deklaracji. Deklaracja powinna być złożona pod nieważnością w formie pisemnej”⁵. W przypadku spółdzielni mieszkaniowej nie ma wzmianki o jakiegokolwiek deklaracji, przepis ten nie ma odniesienia do rzeczywistości. Nowo przyjęty członek spółdzielni nie wnosi wkładu członkowskiego ani wpisowego, zmienny fundusz udziałowy od września 2017 roku w spółdzielni mieszkaniowej praktycznie nie istnieje (został rozwiązany), a udziały wniesione przez jego członków mają zostać zwrócone, jednak nie zostało sprecyzowane kiedy i w jaki sposób, co generuje swoisty problem z punktu widzenia spółdzielni mieszkaniowej. Jest ona zobligowana do zwrotu udziałów niezależnie od ich wysokości – czasem zdarza się tak, że kwota zwrotu jest mniejsza niż koszty związane ze znalezieniem niektórych wierzycieli, zidentyfikowaniem obecnego miejsca przebywania właściciela udziału oraz poinformowaniem go o kwocie należnej mu sumy. Prawo spółdzielcze jasno określa, że warunki członkostwa precyzuje artykuł 19 § 1: „Członek spółdzielni obowiązany jest do wniesienia wpisowego oraz zadeklarowanych udziałów stosownie do postanowień statutu”⁶. W przypadku spółdzielni mieszkaniowej ten zapis nie ma odniesienia ze względu na brak wpisowego. W związku z zapisami prawa spółdzielczego należy rozważyć, czy określenie spółdzielni mieszkaniowej mianem spółdzielni jest pojęciem zgodnym i jasno uregulowanym przepisami prawa ze względu na występowanie rażącej sprzeczności w zapisach prawa spółdzielczego i prawa o spółdzielniach mieszkaniowych. Mimo wspólnych elementów przepisów prawnych zapisy najistotniejsze różnią się między sobą, w związku z tym powinien powstać zapis prawny jednoznacznie określający wynikające sprzeczności, gdyż w chwili obecnej można powiedzieć, że spółdzielnia mieszkaniowa nie spełnia definicji spółdzielni zawartej w prawie spółdzielczym. Trudno zatem stwierdzić, czy spółdzielnia mieszkaniowa jest spółdzielnią, skoro nie spełnia jej definicji.

5 Artykuł 16 prawa spółdzielczego.

6 Artykuł 19 § 1 prawa spółdzielczego.

2. Wspólnoty mieszkaniowe – istota, znaczenie

Wspólnota mieszkaniowa powstaje z mocy prawa w sytuacji ustanowienia własności minimalnie jednego lokalu. Tworzą ją właściciele oraz współwłaściciele, których lokale są składnikiem określonej nieruchomości, w związku z tym stanowi ogół właścicieli lokali mieszkalnych i lokali użytkowych. Lokal stanowią również części składowe, takie jak piwnica, komórka, garaże, które są tak zwanymi pomieszczeniami przynależnymi, stanowiącymi część własności. Jeżeli posiada się wyodrębnioną własność lokalu, z mocy prawa przysługuje udział w nieruchomości – współwłasność, której nie można się zrzec, pozostając właścicielem. Wspólnota mieszkaniowa stanowi jednostkę organizacyjną, która nie posiada osobowości prawnej⁷. Według Wyroku Sądu Najwyższego z dnia 10 grudnia 2004 r. (IIICK 55/04, OSNC 2005, nr 12, poz. 2012): „Wspólnota mieszkaniowa może nabywać majątek”, w związku z tym posiada zdolność prawną⁸. Jednak ta teoria nie jest poparta żadnym zapisem prawnym mówiącym wprost, że posiada ona zdolność prawną. Istnieją odmienne poglądy w tej sprawie. Jednym z faktów budzących wątpliwość jest to, że z jednej strony wspólnota mieszkaniowa nie ma zdolności prawnej i podczas nabywania majątku robi to na rzecz swoich członków, a zgodnie z innym poglądem wspólnota ma zdolność prawną, w związku z czym może posiadać majątek odrębny od majątku właścicieli lokali. Potwierdza to stanowisko E. Tomaszewskiej, która stwierdziła, że „wspólnota mieszkaniowa ma nie tylko zdolność sądową, ale też przyznaną przez ustawę zdolność prawną, skoro może nabywać prawa i zaciągać zobowiązania”⁹. Biorąc pod uwagę występujące rozbieżności, konieczne jest jednoznaczne zdefiniowanie zdolności prawnej wspólnoty mieszkaniowej w odpowiedniej ustawie.

Ze względu na liczbę lokali wyodrębnionych i niewyodrębnionych istnieje podział wspólnot na małe i duże¹⁰. Mianem małej wspólnoty określana jest ta, w której wyodrębnionych jest do siedmiu lokali. Dużą wspólnotą jest ta, w której wyodrębniono więcej niż siedem odrębnych lokali. Podział na małe i duże wspólnoty jest bardzo ważny ze względu na sposób podejmowania decyzji dotyczących zarządzania nieruchomością, który jest różny dla małej i dużej

7 L. Myczkowski, *Własność budynków i lokali oraz inne prawa rzeczowe w praktyce*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2005, s. 171.

8 R. Dżiczek, *Prawo mieszkaniowe*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis Sp. z o.o., Warszawa 2008, s. 106.

9 E. Tomaszewska, *Administrator nieruchomości*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2015, s. 34–35.

10 R. Dżiczek, *Zarządzanie nieruchomościami lokalowymi*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis Sp. z o.o., Warszawa 2011, s. 137.

wspólnoty mieszkaniowej. Zasady dotyczące funkcjonowania małej wspólnoty zostały określone w artykułach 197–221 Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93). Zgodnie z tymi regulacjami przy podejmowaniu decyzji lub dokonywaniu wszelkiego rodzaju czynności, które przekraczają określony zakres zarządu zwykłego, wymagana jest jednomyślna zgoda wszystkich właścicieli. „Czynnościami zwykłego zarządu będą wszelkie faktyczne, prawne i procesowe czynności związane z utrzymaniem nieruchomości wspólnej i z jej administracją”¹¹. W sytuacji, gdy jeden z właścicieli nie wyraża zgody na wprowadzenie jakiejś decyzji w życie, przysługuje mu prawo wystąpienia do sądu o rozstrzygnięcie sporu. W dużej wspólnocie, w sytuacji gdy decyzje przekraczają obszar zwykłego zarządu, należy podjąć stosowną uchwałę dzięki większości głosów członków wspólnoty mieszkaniowej, która liczona jest według udziałów. Zgodnie z artykułem 23 ustęp 2a Ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 z późn. zm.) decyzją przekraczającą uprawnienia zwykłego zarządu jest przyjęcie rocznego planu gospodarczego, który zatwierdzają członkowie wspólnoty podczas zebrania. Zadaniem wspólnoty mieszkaniowej jest zarządzanie majątkiem, inaczej mówiąc nieruchomością wspólną. Wspólnota mieszkaniowa może również zaciągać zobowiązania względem własnego majątku¹². Odpowiedzialność za zaciągnięte zobowiązania nie jest solidarna, lecz ponoszą ją właściciele lokali według posiadanych udziałów. „Za zobowiązania dotyczące nieruchomości wspólnej odpowiada wspólnota mieszkaniowa bez ograniczeń, a każdy właściciel lokalu – w części odpowiadającej jego udziałowi w tej nieruchomości”¹³. Formą pokrywania kosztów zarządu są opłaty wnoszone przez lokatorów w czynszu. Do kosztów zarządu zalicza się: koszty remontów i konserwacji, podatki, ubezpieczenia, opłaty publicznoprawne, wynagrodzenie członków zarządu, koszty energii elektrycznej, gazu, wody.

3. Obowiązki sprawozdawcze spółdzielni mieszkaniowych a praktyka gospodarcza

Obowiązująca ustawa o spółdzielniach mieszkaniowych nie zawiera żadnego zapisu odnoszącego się do prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań finansowych. Jedynym miejscem, w którym zawarte jest sformułowanie *sprawozdanie finansowe*, jest artykuł 8 ustawy o spółdzielniach

11 R. Dziczek, *Prawo mieszkaniowe*, s. 107.

12 Ibidem, s. 106.

13 Artykuł 17 ustawy o własności lokali.

mieszkaniowych, definiujący prawo członków spółdzielni mieszkaniowych do wglądu, otrzymania kserokopii oraz odpisu sprawozdania finansowego, jednakże nigdzie nie jest określony obowiązek sporządzania go. W ustawie o spółdzielniach mieszkaniowych nie jest również określona jej osobowość prawna. Z ustawy tej nie wynika także obowiązek wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego. Choć obowiązek ten wynika z regulacji dotyczących spółdzielni i zawartych w prawie spółdzielczym, ale biorąc pod uwagę wcześniejsze wątpliwości dotyczące tego, czy spółdzielnia mieszkaniowa rzeczywiście jest spółdzielnią, to wiodącym aktem prawnym określającym zasady funkcjonowania spółdzielni mieszkaniowych powinna być ustawa o spółdzielniach mieszkaniowych i to w niej powinien znajdować się zapis definiujący spółdzielnię mieszkaniową oraz jej obowiązek sprawozdawczy. Należy zastanowić się zatem, czy ustawodawca nie przeoczył istotnych elementów, które powinny znaleźć się w ustawie o spółdzielniach mieszkaniowych. W obecnym stanie prawnym należy rozważyć, czy spółdzielnia mieszkaniowa ma obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, a także czy zobowiązana jest do sporządzania sprawozdań finansowych. W związku z brakiem sprecyzowanego zapisu w aktach prawnych nie jest ona zobligowana do sporządzania takiej dokumentacji, mimo to wiele spółdzielni mieszkaniowych sporządza sprawozdania finansowe.

Na podstawie badania 30 sprawozdań finansowych spółdzielni mieszkaniowych można wysnuć wniosek, że większość z tych jednostek sporządza sprawozdania finansowe zgodnie z ustawą o rachunkowości. Jednak analiza treści zawartych na stronach internetowych kilku spółdzielni mieszkaniowych pozwala stwierdzić, że występują przypadki, gdy pod hasłem *sprawozdanie finansowe za rok 2016* występuje zestawienie zawierające jedynie bilans, rachunek zysków i strat, rachunek przepływów pieniężnych oraz zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym¹⁴. W sprawozdaniu finansowym tej spółdzielni mieszkaniowej brakuje informacji dodatkowej oraz wprowadzenia, które stanowią jego obowiązkowe elementy. Innym przykładem niekompletnego sprawozdania finansowego jest jednostka, w której brakuje elementu informacji dodatkowej stanowiącej objaśnienia¹⁵. W sprawozdaniach finansowych większości badanych jednostek zawarte są jednak takie elementy, jak:

- wprowadzenie do sprawozdania finansowego – zawierające między innymi nazwę i siedzibę spółdzielni mieszkaniowej, datę jej powstania, okres, za który sporządzono sprawozdanie, przyjęte zasady rachunkowości oraz zasady wyceny poszczególnych elementów majątku;

14 <http://sbm-grenadierow.com.pl/dokumenty?dz=13&p=1#131> (dostęp: 24.03.2018).

15 <http://www.smnowemiasto.pl/?c=mdFTP-cmLista-452> (dostęp: 24.03.2018).

- informacja dodatkowa wraz z objaśnieniami do sprawozdania finansowego – zawierająca między innymi dane dotyczące: liczby zatrudnionych pracowników, tego, czy podlega ono badaniu przez biegłego rewidenta, opisany sposób wyceny oraz analizę elementów majątku, określenie wariantu sporządzania dokumentacji;
- bilans – zawierający pozycje aktywów i pasywów, nieróżniący się od bilansu sporządzanego przez inne podmioty gospodarcze i zgodny ze wzorem określonym w załączniku 1 do ustawy o rachunkowości; pozycję odmienną od wzoru wynikającego ze wspomnianego załącznika stanowi wyszczególnienie pozycji funduszu remontowego jako pozycji pasywów zaprezentowane jako element funduszy specjalnych;
- rachunek zysków i strat – zróżnicowany pod względem pozycji przychodów i kosztów dotyczących działalności gospodarczej prowadzonej przez spółdzielnię mieszkaniową, co wynika z niejasnych zapisów prawa, niejednoznacznie określających, czy te pozycje należy wyodrębnić podczas sporządzania rachunku zysków i strat, jeżeli podstawowym celem nie jest działalność zarobkowa;
- opis pozycji bilansu – wyszczególnione pozycje określone kwotami, informacja o ich wartości początkowej oraz wyszczególnienie – na przykład w stosunku do których zarządzanych nieruchomości mają odniesienie;
- rachunek przepływów pieniężnych – informacja dotycząca przepływów pieniężnych jednostki.

4. Obowiązki sprawozdawcze wspólnot mieszkaniowych a praktyka gospodarcza

W świetle obecnego stanu prawnego istnieją liczne spory dotyczące określenia obowiązku sporządzania i publikowania rocznego sprawozdania finansowego. Ustawa o rachunkowości jasno określa jednostki zobligowane do jej przestrzegania, między innymi jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej¹⁶. Z ustawy o rachunkowości jasno wynika, że jednostki nieposiadające osobowości prawnej zobligowane są do prowadzenia ksiąg rachunkowych, a co za tym idzie – do sporządzania sprawozdań finansowych. W przypadku wątpliwości dotyczących posiadania osobowości prawnej przez wspólnoty mieszkaniowe zastosowanie może mieć również obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych przez „inne osoby prawne”. Analiza treści wyroku Sądu Apelacyjnego w Warsza-

¹⁶ Artykuł 2 ustawy o rachunkowości.

wie z dnia 23.05.2014 r. prowadzi do wniosku, że wspólnoty mieszkaniowe mają obowiązek sporządzania sprawozdania finansowego, gdyż zgodnie z tym orzeczeniem: „Sąd pierwszej instancji podkreślił, że na gruncie prawa podatkowego wspólnoty mieszkaniowe traktowane są jako jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej”¹⁷. Na podstawie tego wyroku można uznać, że wspólnota mieszkaniowa podlega ustawie o rachunkowości. Z kolei z wyroku Poznańskiego Sądu Apelacyjnego z dnia 30.01.2013 r. wynika, że „Sprawozdanie zarządu wspólnoty mieszkaniowej, o jakim mowa w art. 30 ust. 1 pkt 2 u.wł.lok. nie podlega, jeżeli chodzi o jego część finansową, rygorom przewidzianym w przepisach o rachunkowości”¹⁸. W sentencji wyroku tego sądu można przeczytać, że skoro ustawa o własności lokali nie reguluje zasad sporządzania sprawozdania finansowego, to współwłaściciele nieruchomości wspólnej sami mogą decydować, czy dla podjęcia uchwały zatwierdzającej roczne sprawozdanie obligatoryjne są podpisy wszystkich członków wieloosobowego zarządu, czy jedynie taka liczba podpisów członków, która jest konieczna do ustalenia, że sprawozdanie to stanowi oświadczenie zarządu. W tym samym wyroku sąd stwierdził, że uprawnieniem właściciela lokalu jest prawo kontroli działalności zarządu, a obowiązkiem zarządcy, który świadczy usługi na rzecz wspólnoty mieszkaniowej, przygotowanie pełnego sprawozdania finansowego.

Według Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 14 listopada 2013 r. – Wydział I Cywilny sprawozdanie finansowe wspólnoty mieszkaniowej powinno zawierać jedynie podstawowe informacje o jednostce oraz sprawozdanie sporządzone na podstawie pozabilansowej ewidencji księgowej¹⁹. W związku z tym orzeczeniem sprawozdanie to nie stanowi sprawozdania finansowego, lecz ogólnie usystematyzowane informacje o finansach jednostki.

Według E. Spigarskiej: „wspólnota mieszkaniowa, jako podmiot podatku dochodowego od osób prawnych, zobowiązana jest prowadzić rachunkowość zgodnie z wybraną przez siebie formą”²⁰. W związku z tym może wybrać, czy zamierza prowadzić jedynie „pozaksięgową ewidencję kosztów czy pełną księgowość”²¹. Można tu mieć wątpliwości, co autorka rozumie pod pojęciem pełnej księgowości oraz czy pozaksięgową ewidencję można nazwać rachunkowością. Nie do końca wiadomo również, jak – działając według przepisów

17 Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 23.05.2014 r. – sygn. akt: I ACa 1732/13.

18 Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 30.01.2013 r. – sygn. akt I ACa 1171/12.

19 Wyrok Sądu Apelacyjnego w Krakowie z dnia 14 listopada 2013 r. – Wydział I Cywilny – sygn. akt I ACa 1068/13.

20 E. Spigarska, *Sprawozdanie finansowe wspólnoty mieszkaniowej*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2006, nr 4, s. 138.

21 Ibidem, s. 139.

prawa – jednostka ta może wybrać sposób prowadzenia ewidencji księgowych, skoro ustawa o rachunkowości nakłada obowiązek sporządzania sprawozdań finansowych przez jednostki, które mają obowiązek stosowania przepisów ustawy o rachunkowości. Z rozważań E. Spigarskiej wynika zatem, że wspólnota mieszkaniowa może zdecydować, czy będzie sporządzać sprawozdanie finansowe, czy nie. Ta niejasność powinna zostać uregulowana prawnie w sposób jasny i czytelny. Zdaniem autorki w związku z działalnością, jaką prowadzi, która nie różni się od działalności spółdzielni mieszkaniowej, powinna zostać wyraźnie objęta obowiązkiem sprawozdawczym.

Omówione wcześniej wątpliwości powodują, że nie wszystkie wspólnoty sporządzają sprawozdania finansowe. Część z nich sporządza inne sprawozdania, które bywają określane w różny sposób. W niektórych przypadkach bywają one określane mianem sprawozdania finansowego, jednak często nie spełniają wymogów określonych w ustawie o rachunkowości, dotyczących zakresu informacyjnego sprawozdania finansowego²². Z przeprowadzonych badań wynika, że rozliczenia finansowe zamieszczone na stronach internetowych wspólnot mieszkaniowych zawierają różny zakres informacyjny. Jedno ze sprawozdań zawiera zestawienie przychodów oraz kosztów. W przychodach zaprezentowano zaliczkę na koszty części wspólnej (pozycję tę można porównać do przychodów z podstawowej działalności operacyjnej) oraz elementy przychodów opodatkowanych (m.in. odszkodowania, odsetki, zwrot opłat sądowych, opłaty za energię elektryczną) i nieopodatkowanych (m.in. odsetki bankowe, najem przęsła ogrodzeniowego). Natomiast w kosztach wyszczególniono utrzymanie czystości, media wspólne, eksploatację, administrację, ubezpieczenia nieruchomości, ochronę, wywóz nieczystości, pozostałe koszty, stratę finansową. Oba zestawienia podsumowane są wynikiem finansowym. W dalszej części sprawozdania zaprezentowano rozrachunki z właścicielami lokali, co w rzeczywistości odczytywać można jako rozrachunki z tytułu czynszu. Z zaprezentowanego sprawozdania wynika również ze badana wspólnota, mimo braku takiego obowiązku, tworzy fundusz remontowy²³ i fundusz celowy, który w rzeczywistości jest również formą funduszu remontowego, jednak przeznaczony na określone zadanie remontowe lub inwestycyjne²⁴.

22 Przykładem takiej jednostki jest Wspólnota Mieszkaniowa Horowa Góra w Markach koło Warszawy, <http://horowa.pl/wspolnota-mieszkaniowa> (dostęp: 23.03.2018).

23 Tworzenie funduszu remontowego jest obligatoryjne jedynie w przypadku spółdzielni mieszkaniowych, wspólnoty mają zaś do tego prawo.

24 W przypadku podmiotów mieszkaniowych z funduszu remontowego mogą być również finansowane zadania będące modernizacją, które w tych podmiotach są traktowane tak samo jak remont.

Analizowane sprawozdanie zawiera również zestawienie środków pieniężnych, a w ostatniej części zaprezentowano rozliczenia indywidualne lokali. Analiza sprawozdania prowadzi do wniosku, że posiada ono część elementów, które powinny być zaprezentowane w rachunku zysków i strat i jedynie fundusze specjalne (które powinny być zaprezentowane w pasywach bilansu) oraz elementy aktywów w postaci środków pieniężnych. Zestawienie to nie zawiera zatem ani bilansu, ani rachunku zysków i strat, a jedynie ich elementy. Nie spełnia więc wymogów ustawy o rachunkowości. Analiza innych sprawozdań wspólnot mieszkaniowych zamieszczanych na stronach internetowych prowadzi do wniosku, że wiele z nich nie jest sporządzanych zgodnie z ustawą o rachunkowości.

Podsumowanie

Spółdzielnia mieszkaniowa oraz wspólnota mieszkaniowa to jednostki, które funkcjonują na terenie całego kraju. Osoby mieszkające w zasobach mieszkaniowych przez nie zarządzanych są związane z tymi instytucjami ze względu na to, że ich lokale podlegają zarządowi spółdzielni lub wspólnoty mieszkaniowej. Spółdzielnia mieszkaniowa to jednostka, której celem jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych, mająca możliwość działania oświatowo-kulturalnego, tworząca miejsca zamieszkiwania oraz lokale służące do prowadzenia działalności gospodarczej. Jej funkcjonowanie regulują zapisy prawne, jednak w niektórych przypadkach są one niejednoznaczne. W związku z rozbieżnościami zapisów prawnych dotyczących tych jednostek należy podjąć działania zmierzające do ujednoczenia prawa, na podstawie którego funkcjonują. W dalszym ciągu nazwa *spółdzielnia mieszkaniowa* nie jest określeniem odpowiednim, ze względu na różnice zawarte w prawie spółdzielczym oraz w ustawie o spółdzielniach mieszkaniowych. W odniesieniu do jej obowiązków sprawozdawczych należy również przeanalizować i udoskonalić przepisy prawne – ze względu na spór dotyczący obowiązku sporządzania sprawozdań finansowych. Pod względem celu działalności wspólnota mieszkaniowa jest jednostką bardzo podobną do spółdzielni mieszkaniowej, jednak pod względem formy prawnej jest zupełnie inna. Wspólnota mieszkaniowa stanowi dość specyficzną jednostkę zajmującą się między innymi podejmowaniem decyzji dotyczących zarządzania cudzym majątkiem (właścicielami majątku wspólnoty są jej członkowie) w postaci zasobów mieszkaniowych. Przepisy, na podstawie których funkcjonuje wspólnota mieszkaniowa, również nie stanowią rzetelnego odzwierciedlenia jej obowiązków ze względu na brak jasnego określenia wy-

żej opisaney wątpliwości dotyczącej obowiązków sprawozdawczych. Wynika z tego wnioszek, że istnieje potrzeba określenia obowiązków sprawozdawczych spółdzielni mieszkaniowych i wspólnot mieszkaniowych.

Bibliografia

- Dziczek R., *Prawo mieszkaniowe*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis Sp. z o.o., Warszawa 2008.
- Dziczek R., *Zarządzanie nieruchomościami lokalowymi*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis Sp. z o.o., Warszawa 2011.
- <http://horowa.pl/wspolnota-mieszkaniowa> (dostęp 23.03.2018).
- <http://sbm-grenadierow.com.pl/dokumenty?dz=13&p=1#131> (dostęp: 24.03.2018).
- <http://www.smnowemiasto.pl/?c=mdFTP-cmLista-452> (dostęp: 24.03.2018).
- Myczkowski L., *Własność budynków i lokali oraz inne prawa rzeczowe w praktyce*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2005.
- Spigarska E., *Sprawozdanie finansowe wspólnoty mieszkaniowej*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2006, nr 4, s. 137–144.
- Tomaszewska E., *Administrator nieruchomości*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2015.
- Uchwała składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 24 maja 2013 r. – sygn. akt III CZP 104/12.
- Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93).
- Ustawa z dnia 16 września 1982 r. Prawo spółdzielcze (Dz.U. z 1982 r. Nr 30, poz. 210 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591).
- Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2001 r. Nr 4, poz. 27 z późn. zm.).
- Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z dnia 30.01.2013 r. – sygn. akt I ACa 1171/12.
- Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 23.05.2014 r. – sygn. akt: I ACa 1732/13.
- Zakrzewski P., *Status prawny członka spółdzielni mieszkaniowej w spółdzielczych stosunkach lokatorskich*, Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., Warszawa 2010.

Streszczenie

Przedmiotem rozważań w niniejszym opracowaniu są obowiązki wynikające z zapisów prawa, dotyczące sprawozdań finansowych spółdzielni oraz wspólnot mieszkaniowych. Przedstawione zostały różnice wynikające z możliwości różnorodnej interpretacji zapisów prawnych – zarówno przez wspólnoty i spółdzielnie mieszkaniowe, jak i sądy. Ukazana została istota i znaczenie spółdzielni mieszkaniowej oraz wspólnoty mieszkaniowej. Opisano, jak funkcjonują oraz czym zajmują się te jednostki. W kolejnej części przedstawiono, do czego są one zobligowane, tworząc sprawozdania finansowe, a także ukazano różnice wynikające z zapisów prawa oraz rzeczywistych działań

jednostek. W opracowaniu zostały zbadane sprawozdania finansowe tych jednostek pod względem zgodności z zapisami prawa. Autorka artykułu prowadzi rozważania dotyczące jasności i spójności zapisów prawa odnoszących się wspólnot i spółdzielni mieszkaniowych. W podsumowaniu podkreślono, że zmiany zapisów dotyczących między innymi obowiązków sprawozdawczych opisywanych jednostek powinny zostać sprecyzowane i ujednolicone.

Słowa kluczowe: wspólnota mieszkaniowa, spółdzielnia mieszkaniowa, sprawozdania finansowe, rachunkowość, bilans

Financial statements cooperative's and housing association's financial statements – statutory duties and business practice

The subject of discussion in the article below are the obligations of law regarding cooperatives' and housing associations' financial statements. It shows differences resulting from the possibility of diverse interpretations of legal provisions both by housing communities and cooperatives as well as courts. It shows the essence and meaning of housing communities and cooperatives. It is described how those facilities function and what they do. In the next part it is written what are they obliged to when making financial statements, what is more the differences that comes from law and real actions of the facility are shown. In the article the financial statements of those facilities regarding law regulations were examined. The author argues about the clarity and unity of the obligations of law regarding housing communities and cooperatives. In conclusion, author underlines that the changes of law obligations regarding reporting obligations of the described cases should be more defined and alike.

Keywords: housing community, housing cooperative, financial statements, accounting, balance sheet

Sylwia Zrobek

Studentka kierunku rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Potrzeby informacyjne a założenie kontynuacji działalności

Wprowadzenie

Informacja oraz nabywana wiedza stały się we współczesnej gospodarce najcenniejszym zasobem w funkcjonowaniu każdego przedsiębiorstwa. Należy jednak postawić pytanie, czym właściwie jest informacja. Można stwierdzić, iż informacje tworzą ze sobą ściśle powiązaną całość i mają wpływ na dalsze zdarzenia. Wiarygodnie i rzetelnie przedstawione informacje mogą zapobiec powstawaniu pewnych sytuacji o negatywnym wpływie na funkcjonowanie przedsiębiorstw. Wynika to z tego, że postęp technologiczny potrzebuje aktualnych informacji, by móc stworzyć nowe metody produkcji, innowacje. Przedsiębiorstwa dążą zatem do poszukiwania *know-how*, by móc osiągnąć większe zyski i podejmować skuteczne decyzje zwiększające efektywność gospodarowania jednostek. W celu zmaksymalizowania efektywności gospodarowania ważne jest, aby informacje wykorzystywane w procesie zarządzania przedsiębiorstwem były aktualne oraz dostosowane do jego wielkości. Zbyt wiele informacji docierających do jednostki może doprowadzić do tzw. szumu informacyjnego, przez co powstają trudności w wyodrębnieniu z wszystkich otrzymanych informacji tych, które są istotne oraz aktualne. Jednym z głównych powodów nadmiaru informacji jest łatwy dostęp do niej. Nowoczesne technologie pomagają gromadzić, przetwarzać, przechowywać oraz udostępniać informacje. Głównym celem opracowania jest właściwe zdefiniowanie pojęcia „informacja”, jego znaczenia w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi oraz określenie głównego źródła pozyskiwania informacji o przedsiębiorstwie. Celem cząstkowym jest zwrócenie uwagi na potrzeby odbiorców informacji w warunkach kontynuacji działalności przedsiębiorstwa oraz określenie, w jakim stopniu zaspokajane są potrzeby informacyjne w warunkach braku założenia kontynuacji działalności.

1. Informacja jako proces komunikowania

Informacja to pojęcie wieloznaczne, które wywodzi się od łacińskiego słowa *informo*, dosłownie oznaczającego: „tworzyć, kształtować, wyobrażać sobie, opisywać, kreślić, przedstawiać, uczyć”¹. „Informacja stanowi bowiem jedno z elementarnych pojęć z zakresu samej teorii nauki, gdyż nauka często określana jest jako proces poszukiwania informacji”². Podstawowa definicja informacji ukształtowała się w latach pięćdziesiątych oraz na początku lat sześćdziesiątych, przed pojawieniem się nowoczesnych technologii informacyjnych³. Z biegiem lat termin „informacja” uległ pewnym przekształceniom oraz modyfikacjom. Informacja może dotyczyć przeszłości, bieżącego okresu lub przyszłości. Jednak bez względu na jej zdefiniowanie wyróżnia się w niej dwa punkty widzenia: obiektywny i subiektywny. Według podejścia obiektywnego informacja oznacza pewną właściwość fizyczną lub strukturalną obiektów, a subiektywna informacja odnosi się do umysłu, który jest w stanie przetworzyć ją i wykorzystać do własnych celów⁴. „Prawidłowa, wszechstronna i rzetelnie przetworzona informacja ma istotne znaczenie dla zarządzania i kierowania każdym podmiotem gospodarczym (przedsiębiorstwem)”⁵.

W rachunkowości informacje mają charakter ekonomiczny, występują w formie tekstowej (tzw. wiadomości identyfikujące) oraz liczbowej, czyli kwantyfikującej⁶. Informacja ekonomiczna to zbiór przetworzonych pojedynczych danych, które dotyczą zjawisk ekonomicznych w danej jednostce oraz w jej otoczeniu (może dotyczyć jej majątku oraz źródeł jego finansowania)⁷. Powstanie informacji w rachunkowości jest procesem, który składa się z następujących etapów: gromadzenia danych, przetwarzania danych oraz prezentacji uzyskanych informacji⁸. Dane te są zawarte w dokumentach, które są dowodami wystąpienia zdarzeń gospodarczych⁹. Według filozofii „informację

1 K. Kumaniecki, *Słownik łacińsko-polski. Według słownika Hermana Mengego i Henryka Kopii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000, s. 224.

2 M. Barański, *Informacja w ujęciu prawnym przez pryzmat zagadnień terminologicznych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2017, s. 19.

3 J. Oleński, *Ekonomika informacji*, Fundacja Promocji Rozwoju im. Edwarda Lipińskiego, Warszawa 1998, s. 20.

4 <https://pl.wikipedia.org/wiki/Informacja> (dostęp: 21.02.2018).

5 Z. Messner, *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 19.

6 T. Kiziukiewicz, *Rachunkowość. Zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej*, Ekspert, Wrocław 2005, s. 16.

7 Z. Messner, *Rachunkowość finansowa...*, s. 19.

8 T. Kiziukiewicz, *Rachunkowość...*, s. 16.

9 Ibidem.

określa się jako odbicie (odwzorowanie) różnorodności cechującej otaczającą rzeczywistość (obiekt, zdarzenie, proces, zjawisko)¹⁰. W biologii informacje stanowią zbiór sygnałów, które docierają do żywego organizmu, natomiast według psychologicznego podejścia są to bodźce odbierane z otoczenia przez człowieka¹¹. Według zagadnień cybernetycznych informacje można powiązać z różnorodnością otaczającego świata¹². Definicje te mają charakter komplementarny, mogą uzupełniać się oraz opisywać informacje w różnym kontekście, odnosząc się do otoczenia. Informacja jako proces komunikowania ma charakter relatywny i jest nazywana informacją względną. Komunikowanie jest procesem złożonym, w którym porozumiewają się jednostki, grupy, instytucje. Wiadomości przekazywane są między ludźmi za pomocą symboli, słów oraz symboli pozawerbalnych. Proces ten odbywa się w celu przekazania wiedzy na różnych poziomach, przy użyciu zróżnicowanych środków. Generowane oraz przekazywane informacje odgrywają ważną rolę w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi.

2. Znaczenie informacji w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi

Informacje w każdej jednostce gospodarczej zmniejszają ryzyko podjęcia nieodpowiedniej decyzji, która ma wpływ na kondycję przedsiębiorstwa. Poznanie podstawowych funkcji informacji i jej znaczenia pozwala na łatwiejsze podjęcie decyzji ekonomicznych.

Informacja		
Powiadamiająca	Sterująca	Komunikacyjna
Strategiczna	Dająca przewagę nad konkurentami	Budująca prestiż

Rysunek 1. Funkcje informacji

Źródło: opracowanie własne na podstawie K. Materska, *Jak szukać w oceanie informacji. Poradnik dla przedsiębiorców*, MCIG, Warszawa 2013, s. 13–14.

10 B. Stefanowicz, *Informacja. Wiedza. Mądrość*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2013, s. 8.

11 Ibidem.

12 Ibidem.

Funkcja powiadamiająca pogłębia wiedzę o otaczającej przedsiębiorstwo rzeczywistości. Informacja jako proces sterujący pozwala jej nadawcy wpłynąć na poglądy i działania innej osoby. Jako proces komunikacyjny umożliwia łatwiejsze nawiązywanie kontaktów. Informacja może również odgrywać strategiczną rolę oraz wspierać procesy zmian. Bywa podstawowym czynnikiem, który zapewnia przewagę konkurencyjną, dlatego informacje generowane w danej jednostce często stają się tajemnicą przedsiębiorstwa. Skuteczne zarządzanie informacją oszczędza czas oraz kapitał przedsiębiorcy. Przy odpowiednim gospodarowaniu informacją wzrasta samodzielność użytkownika w podejmowaniu właściwych decyzji. Jednakże nadmiar informacji nie gwarantuje zmniejszenia ryzyka. Użytkownik, który jest w posiadaniu zbyt dużej ilości informacji, nie jest w stanie racjonalnie przeanalizować ich i wybrać najistotniejszych. „Zasoby informacyjne mogą być wykorzystywane do osiągnięcia określonych celów, na przykład gospodarczych”¹³. Informacje stanowią podstawowy czynnik rozwoju systemu rynkowego, gdyż są zasobem niewyczerpywalnym¹⁴. Są kapitałem wykorzystywanym do generowania zysków, a także „elementem składowym wiedzy człowieka oraz kluczowym czynnikiem przy podejmowaniu decyzji i organizowaniu procesów w sferze produkcyjnej”¹⁵. Znajomość informacji jest również użyteczna przy procesie motywacyjnym. Aby jednak zaistniał ten proces, należy zidentyfikować cel działania oraz pożądany efekt końcowy. Informacja staje się czynnikiem wspomagającym motywację. Jest zatem przeznaczona dla różnych grup odbiorców o zróżnicowanych potrzebach informacyjnych.

3. Odbiorcy informacji a założenie kontynuacji działalności przedsiębiorstwa

Każdy z odbiorców informacji posiada inne potrzeby informacyjne. Ich oczekiwania są duże i zróżnicowane. Aby zaspokoić te potrzeby, należy poznać zainteresowania każdego z interesariuszy. Użytkownikami informacji mogą być osoby fizyczne lub osoby prawne. Odbiorcy bardziej szczegółowo podzieleni są na zewnętrznych i wewnętrznych. System rachunkowości dostarcza informacji dla wszystkich interesariuszy, którzy są zainteresowani działalnością przedsiębiorstwa. „Rodzaj informacji, których poszczególni użytkownicy wymaga-

13 Ibidem, s. 35.

14 Ibidem.

15 Ibidem, s. 36.

ją, zależy od rodzaju podejmowanej na ich podstawie decyzji¹⁶. Odbiorcami zewnętrznymi są między innymi: inwestorzy, kredytodawcy, pożyczkodawcy, urzędy skarbowe, kontrahenci, ośrodki naukowe. Natomiast interesariuszami wewnętrznymi są: pracownicy, kierownicy różnych szczebli zarządzania, zarząd, rada nadzorcza, walne zgromadzenie, komisja rewizyjna.

Tabela 1. Podział odbiorców i ich zainteresowań informacją

Odbiorcy	Rodzaj zainteresowania informacją
Właściele i potencjalni inwestorzy	Zainteresowani są wynikiem finansowym i stopniem ryzyka działalności prowadzonej przez dany podmiot.
Kredytodawcy i pożyczkodawcy	Zainteresowani są stopniem płynności finansowej i wypłacalnością podmiotu, co rzutuje na ocenę ryzyka kredytowego.
Kontrahenci rynkowi	Zainteresowani są oceną sytuacji finansowej podmiotu i jego planami na przyszłość.
Instytucje i organy władzy państwowej	Zainteresowani są informacjami niezbędnymi dla potrzeb makrostatystyki gospodarczej oraz polityki gospodarczej i fiskalnej.
Skarb państwa	Zainteresowany jest informacjami finansowymi, kształtującymi wynik finansowy oraz informacjami niezbędnymi do rozliczeń obowiązujących obciążeń podatkowych podmiotu.
Pracownicy	Zainteresowani są problemami wynagrodzeń oraz perspektywami podmiotu, zwłaszcza w kontekście zatrudnienia i spraw płacowych.
Konkurencja	Zainteresowana jest aspektami finansowo-organizacyjnymi funkcjonowania danego podmiotu, zwłaszcza w zakresie jego rentowności, szeroko rozumianej polityki handlowej czy zamierzeń na przyszłość.

Źródło: opracowanie własne na podstawie W. Kwaśny, *Rachunkowość zarządcza*, Wyższa Szkoła Informatyki i Zarządzania, Rzeszów 2004, s. 10–11.

Informacje wewnętrzne mogą być wykorzystywane w procesie zarządzania przedsiębiorstwem. „Powinny być dostosowane pod względem treści, czasu i stopnia szczegółowości do potrzeb pojawiających się w toku tego procesu”¹⁷. Odbiorcy wewnętrzni potrzebują informacji, które pochodzą z systemu rachunkowości, aby móc analizować cel działania przedsiębiorstwa, jakim jest ocena kondycji finansowej jednostki, dążenie do efektywności i wydajności, podejmowanie decyzji strategicznych, operacyjnych i taktycznych oraz zwiększanie wyniku finansowego¹⁸. Zapotrzebowanie na informację zmienia się, gdy w przedsiębiorstwie nie ma założenia kontynuacji działalności. Odbiorcy są wówczas zainteresowani informacjami o poziomie i terminie wymagalności należności oraz możliwości ich wcześniejszej egzekucji. Dodatkowo są zainteresowani wysokością potencjalnych przychodów i planowanych kosztów. Interesariusze chcą również uzyskać informacje o poziomie zobowiązań z ter-

16 E. Walińska, *Rachunkowość finansowa*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014, s. 26.

17 W. Kwaśny, *Rachunkowość zarządcza*, s. 10.

18 E. Walińska, *Rachunkowość finansowa*, s. 30.

minami ich wymagalności. Skupiają się one wokół przedsiębiorstwa w upadłości i jego najbliższego otoczenia. Wszystkie informacje generowane w procesach gospodarczych pochodzą z różnych źródeł, a najważniejszym z nich są sprawozdania finansowe.

3.1. Źródła informacji gospodarczej o przedsiębiorstwie

Sprawozdania finansowe są podstawowym źródłem informacji potrzebnych do analizy i oceny działalności danej jednostki. Celem ich sporządzania jest dostarczenie informacji o sytuacji finansowej oraz wynikach i zmianach w sytuacji finansowej jednostki. Są one bardzo przydatne dla użytkowników sprawozdań przy podejmowaniu decyzji ekonomicznych¹⁹. Informacji o sytuacji finansowej dostarczają: bilans oraz rachunek zysków i strat. Dodatkowe informacje o kondycji finansowej jednostki zawierają: informacja dodatkowa, sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych lub sprawozdanie z działalności jednostki.

Tabela 2. Informacje generowane przez sprawozdania finansowe

Rodzaj sprawozdania	Informacje
Bilans	Informuje o wartości i strukturze aktywów i pasywów, przedstawia sytuację majątkową oraz finansową jednostki na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego.
Rachunek zysków i strat	Informuje o wielkości osiągniętego wyniku finansowego, ale również o wielkościach wpływających na ten wynik, czyli kosztach, przychodach, stratach i zyskach nadzwyczajnych oraz obowiązkowych obciążeniach wyniku finansowego.
Sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych	Informuje o zmianie stanu środków pieniężnych, źródłach i wykorzystaniu tych środków.
Informacja dodatkowa	Zawiera dodatkowe objaśnienia do bilansu, rachunku zysków i strat oraz sprawozdania z przepływu środków pieniężnych.
Sprawozdanie z działalności jednostki	Informuje o dotychczasowych osiągnięciach i zamierzeniach jednostki na przyszłość.

Źródło: opracowanie własne na podstawie D. Krzywda, *Rachunkowość finansowa*, s. 42–43.

Informacje generowane przez sprawozdania finansowe powinny być użyteczne dla odbiorców, jednak aby mogły one odzwierciedlać prawdziwą kondycję jednostki, powinny zawierać cechy jakościowe: istotność, wierność, porównywalność, sprawdzalność, terminowość, zrozumiałość²⁰. Powinny być rzetelne, istotne, dostępne dla użytkowników w czasie oraz wiernie odzwierciedlać zdarzenia.

19 D. Krzywda, *Rachunkowość finansowa*, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Warszawa 1999, s. 41.

20 G.K. Świdarska, *Sprawozdanie finansowe według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2016, s. 60–63.

3.2. Stopień zaspokojenia potrzeb informacyjnych w warunkach braku założenia kontynuacji działalności

Bilans dostarcza informacji o sytuacji majątkowej i finansowej. Obrazuje zasoby jednostki i źródła ich pochodzenia. Zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, które powstały w wyniku przeszłych zdarzeń i powodują wpływ korzyści ekonomicznych do jednostki, stanowią aktywa wykazywane w bilansie²¹. Pasywa natomiast prezentują źródła pochodzenia zasobów majątkowych. Rachunek zysków i strat dostarcza informacji o wygospodarowanym wyniku finansowym oraz jego elementach składowych. Zestawienie zmian w kapitale własnym dostarcza interesariuszom informacji o zmianach poszczególnych składników kapitału własnego oraz o kosztach i przychodach, pomijając przy tym rachunek zysków i strat²². Informacje generowane przez zestawienie dotyczą także wielkości kapitału własnego po uwzględnieniu proponowanego podziału zysku. Rachunek przepływów pieniężnych dostarcza informacji, które umożliwiają „ocenę zdolności jednostki do generowania dodatnich strumieni pieniężnych i ich ekwiwalentów”²³. Uwzględniane są wszystkie wpływy i wydatki z podziałem na działalność operacyjną, inwestycyjną oraz finansową. Dzięki informacji dodatkowej można lepiej zrozumieć treść informacji, które są zawarte w pozostałych składnikach sprawozdania finansowego. Zawiera ona wprowadzenie do sprawozdania finansowego, dodatkowe informacje i objaśnienia. Można się z niej dowiedzieć o podstawowych danych jednostki, o tym, czy jednostka będzie w stanie kontynuować działalność, czy istnieją zagrożenia dotyczące jej działalności²⁴. „Druga część informacji dodatkowej zawiera szczegółowy opis pozycji przedstawionych syntetycznie w bilansie, rachunku zysków i strat, rachunku przepływów pieniężnych i w zestawieniu zmian w kapitale własnym”²⁵.

Zdobycie użytecznych informacji może zmniejszyć ryzyko powstawania kryzysu w przedsiębiorstwie, ale nie zawsze pozwala na uniknięcie pogorszenia kondycji finansowej. Spowodowane jest to tym, że przedsiębiorstwo przechodzi przez różne fazy cyklu życia, rozpoczynając od powstania jednostki, przez jej dojrzałość, aż do etapu starzenia. Pojawienie się pierwszych symptomów kryzysu alarmuje jednostkę o stopniowym pogarszaniu się kondycji finansowej. Każdy sposób obserwacji tych sygnałów daje możliwość wyciąga-

21 Ibidem, s. 66.

22 Ibidem, s. 77.

23 Ibidem.

24 Ibidem.

25 Ibidem, s. 79.

nia wniosków, które ostrzegają przed upadłością jednostki. Upadłość przedsiębiorstwa występuje, gdy przedsiębiorca nie jest już w stanie spłacić długów w wyniku niepowodzenia w prowadzeniu działalności. Upadłość powoduje, że celem przedsiębiorstwa staje się upłynnienie majątku oraz zaspokojenie roszczeń wierzycieli, a nie rozwój, jak ma to miejsce w przypadku założenia kontynuacji działalności. Zmienia się zatem nie tylko cel działalności, ale również grupa zainteresowana informacjami płynącymi ze sprawozdania finansowego. Sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa działającego w upadłości powinno dostarczać głównie informacji dotyczących efektywności postępowania upadłościowego i możliwości zaspokojenia wierzycieli środkami uzyskanymi ze zbycia masy upadłościowej. Wynika to z tego, że w warunkach upadłości głównymi odbiorcami sprawozdań finansowych stają się wierzyciele, a nie – jak dotychczas – właściciele. Tak więc sprawozdania finansowe sporządzane po ogłoszeniu upadłości powinny mieć inny zakres informacyjny niż sporządzane z założeniem kontynuacji działalności. Tymczasem analiza aktów prawnych dotyczących zasad sporządzania sprawozdań finansowych prowadzi do wniosku, że jednostki sporządzające je bez założenia kontynuacji działalności powinny sporządzać sprawozdania o takim samym zakresie informacyjnym, jak jednostki zakładające kontynuację działalności. Różnica w sporządzaniu sprawozdań finansowych z założeniem kontynuacji działalności i przy odrzuceniu tego założenia polega jedynie na innym sposobie wyceny składników majątku. Biorąc pod uwagę zmianę w potrzebach informacyjnych, powinien zmienić się również zakres informacji zaprezentowanej w sprawozdaniach finansowych sporządzanych przy braku założenia kontynuacji działalności, co z kolei wymaga pilnych zmian legislacyjnych dotyczących zasad sporządzania sprawozdań finansowych.

Podsumowanie

Epoka informacji prowadzi do wykształcenia umiejętności ich wyszukiwania oraz dopasowywania do potrzeb użytkowników. Umiejętność selekcji informacji pochodzących z różnych źródeł prowadzi do prawidłowej interpretacji oraz podjęcia efektywnych decyzji. Dobra informacja poszerza zdolność do lepszego działania w przedsiębiorstwie. Jej kluczowym elementem jest zakres, a więc informacja powinna być dopasowana do rozmiaru i fazy cyklu życia przedsiębiorstwa. Nadmiar informacji może doprowadzić do tzw. szumu informacyjnego, dlatego należy rzetelnie analizować otrzymane i zdobyte informacje. Ich właściwy dobór w kolejnych fazach cyklu życia przedsiębiorstwa odgrywa

istotną rolę, ponieważ istnieje zróżnicowane zapotrzebowanie na nie. Użyteczne informacje mogą zmniejszyć powstawanie ryzyka zagrożenia upadłością, gdyż wczesne wykrycie jej symptomów może zniwelować pogorszenie się kondycji finansowej jednostki. Rozważania przeprowadzone w opracowaniu doprowadziły do wniosku, że zakres informacyjny sprawozdań finansowych sporządzonych w warunkach odrzucenia kontynuacji działalności powinien być inny niż przy założeniu kontynuacji działalności, jednak nie pozwoliły w sposób szczegółowy określić zakresu koniecznych zmian. Określenie zakresu informacyjnego sprawozdań finansowych sporządzanych bez założenia kontynuacji działalności powinno być przedmiotem dalszych badań.

Bibliografia

- Barański M., *Informacja w ujęciu prawnym przez pryzmat zagadnień terminologicznych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2017.
- Kiziukiewicz T., *Rachunkowość. Zasady prowadzenia po przystąpieniu do Unii Europejskiej*, Ekspert, Wrocław 2005.
- Krzywda D., *Rachunkowość finansowa*, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Warszawa 1999.
- Kumaniecki K., *Słownik łacińsko-polski. Według słownika Hermana Mengego i Henryka Kopii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
- Kwaśny W., *Rachunkowość zarządcza*, Wyższa Szkoła Informatyki i Zarządzania z siedzibą w Rzeszowie, Rzeszów 2004.
- Materska K., *Jak szukać w oceanie informacji. Poradnik dla przedsiębiorców*, MCIG, Warszawa 2013.
- Messner Z., *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Oleński J., *Ekonomika informacji*, Fundacja Promocji Rozwoju im. Edwarda Lipińskiego, Warszawa 1998.
- Stefanowicz B., *Informacja. Wiedza. Mądrość*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2013.
- Świdorska G.K., *Sprawozdanie finansowe według polskich i międzynarodowych standardów rachunkowości*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2016.
- Walińska E., *Rachunkowość finansowa*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014.
- <https://pl.wikipedia.org/wiki/Informacja> (dostęp: 21.02.2018).

Streszczenie

Przedmiotem rozważań w niniejszym opracowaniu są potrzeby informacyjne odbiorców sprawozdań finansowych w warunkach kontynuacji działalności lub w przypadku braku takiego założenia. W pracy ukazana została rola informacji w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi oraz jej znaczenie w procesie komunikowania. W dalszej części wskazano wnioski, iż sprawozdania finansowe sporządzane po ogłosze-

niu upadłości powinny mieć inny zakres informacyjny niż sporządzane z założeniem kontynuacji działalności. W podsumowaniu autorka wskazuje kierunki dalszych badań zakresu informacyjnego sprawozdań finansowych sporządzonych bez założenia kontynuacji działalności.

Słowa kluczowe: informacja, sprawozdania finansowe, upadłość, przedsiębiorstwo

Informative needs versus establishment of activation's continuation

The matter of concern in this article is the informative need of financial reports' consumers in the terms of activation continuation or in case of assumption's lack. Furthermore, I indicate the role of information in business management as well as its meaning in communication procedure. In the following chapters I mention the conclusion that the financial reports prepared after bankruptcy announcement should have a different range of information than these ones made with continuation activation. As a summarize, the author points at the direction of further survey in the informative range of financial reports conducted without the assumption of continuous activation.

Keywords: information, financial statement, bankruptcy, enterprise

Karolina Jędraszek

Studentka kierunku rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Rachunkowość międzynarodowa – modele rachunkowości na świecie

Wprowadzenie

Jesteśmy obecnie świadkami rewolucji dotyczącej globalizacji procesów gospodarczych. Stopniowy rozrost liberalizacji przepływów kapitałów, towarów i usług oraz ludzi między różnymi regionami i krajami świata dotyczy przede wszystkim dobrze rozwiniętej części naszego globu. Pozostałe kraje spodziewają się przyspieszenia swojego rozwoju i powoli włączają się także w ten proces. Zauważalne w ostatnim okresie znaczne przyspieszenie liberalizacji gospodarki światowej i ogromny postęp w technologii tworzenia, przetwarzania oraz przesyłania informacji są źródłem nowych nadziei związanych z dostępem do wiedzy. Teoretycy i praktycy rachunkowości stoją przed szczególnie trudnym, nowym wyzwaniem, które polega na przesłaniu danych umożliwiających ograniczenie ryzyka gospodarczego i inwestycyjnego w coraz bardziej konkurencyjnym środowisku gospodarczym¹.

Mimo podejmowanych prób ujednoczenia systemu rachunkowości wciąż istnieją duże różnice między rachunkowością w różnych krajach. Konstrukcje zakładowych planów kont lub sprawozdań finansowych pozwalają stwierdzić, że każde państwo posiada odmienne rozwiązania w zakresie prezentowania informacji o sytuacji finansowej i majątkowej jednostki gospodarczej. Jednak zarówno przegląd regulacji, jak i zasad (polityki) rachunkowości w poszczególnych krajach ujawnia pewne podobieństwa². Powstawanie ponadnarodowych korporacji wymusiło rozwój rachunkowości międzynarodowej. Wytworzyła się potrzeba harmonizacji i standaryzacji procesów gospodarczych. Postęp rachunkowości jest uwarunkowany różnymi czynnikami: historycznymi, kulturowymi, prawnymi, ekonomicznymi, edukacyjnymi, fiskalnymi

1 S.T. Surdykowska, *Rachunkowość międzynarodowa*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 1999, s. 19, 20, 24.

2 P. Mućko, *Systemy rachunkowości na świecie*, [w:] K. Winiarska (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2009, s. 31.

i własnościowymi³. Celem opracowania jest ukazanie istoty rachunkowości na tle międzynarodowym.

1. Czynniki determinujące modele rachunkowości

Współczesne systemy rachunkowości państw są rezultatem oddziaływania wielu różnorodnych czynników. Ich natężenie w poszczególnych krajach jest odmienne. Pewne mogą być ważne w jednym państwie, podczas gdy w drugim o rozwoju rachunkowości decydują inne czynniki. Ich różnorodność sprawia, że w każdym kraju mamy do czynienia z innym systemem rachunkowości⁴. Według J. Turyny tak duża rozbieżność zasad rachunkowości na świecie wynika między innymi z odmiennych uwarunkowań historycznych, różnic w rozwoju gospodarczym poszczególnych państw, a także odrębności ich systemów prawnych⁵. Z kolei inni autorzy, na przykład C. Nobes i R. Parker, wyróżniają siedem najważniejszych czynników powodujących występowanie różnic w rachunkowości i sprawozdawczości finansowej: systemy prawne, źródła finansowania działalności przedsiębiorstw, systemy podatkowe, profesja księgowych, inflacja, teoria rachunkowości oraz wydarzenia historyczne⁶. Natomiast E. Hajduk uważa, że istotną rolę w zróżnicowaniu poszczególnych krajów odgrywają czynniki kulturowe⁷, które stanowią w wielu przypadkach nieuświadomioną determinantę rachunkowości. Badania wykazują, że wśród pracowników przedsiębiorstw w 50 krajach zróżnicowanie środowiska gospodarczego można opisać na podstawie przeciwstawnych par wartości kulturowych:

- indywidualizm a kolektywizm – pozwalają ukazywać kraje na podstawie siły więzi społecznych;
- duży lub mały dystans władzy – charakteryzują zgodę społeczeństwa na nierówności w dostępie do władzy;

3 E. Hajduga, *Czynniki kulturowe jako determinanty modelu rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 668, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 41, Szczecin 2011, s. 109.

4 M. Kędzior, *Klasyfikacja systemów rachunkowości w ujęciu międzynarodowym*, [w:] A. Dziuba-Burczyk (red.), *Rachunkowość, finanse oraz metody ilościowe w zarządzaniu. Wybrane problemy*, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne Sp. z o.o. – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2011, s. 200.

5 J. Turyna, *Standardy rachunkowości: MSR – US GAAP – polskie ustawodawstwo*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2003, s. 18.

6 J. Krasodomska, *Anglosaski i kontynentalny model rachunkowości na przykładzie wybranych krajów*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2010, t. 55(111), s. 120.

7 E. Hajduga, *Czynniki kulturowe...*, s. 111.

- duża lub niewielka antypatia do ryzyka w sytuacjach niepewności demonstrowana przez członków społeczności;
- męskość a kobiecość – reprezentują zestawy charakterystycznych cech związanych z płcią i jej społecznym postrzeganiem;
- orientacja czasowa – związana z chińskim systemem wartości; krótki horyzont czasowy powiązany jest z przestrzeganiem tradycji, a orientacją długookresową będzie dostosowanie tradycji do bieżących oczekiwań⁸.

W rozważaniach na temat systemów rachunkowości nie można również pomijać czynników historycznych, które w dużym stopniu zdeterminowały zasady rachunkowości na tle międzynarodowym. „W Wenecji, 10 listopada 1494 roku, został wydany inkunabuł Luca Paccioli pt. *Summa de Arithmetica Geometria, Proportioni et Proportionalita*, którego część – Traktat XI – przedstawiała ówczesny stan wiedzy z zakresu rachunkowości. To właśnie L. Paccioli jest uznawany za ojca księgowości, ponieważ zebrał, scalił i udokumentował i w sposób kompleksowy przedstawił zasadę podwójnego zapisu księgowego. W XIV i XV w. nastąpiło jej przejście przez Europę i resztę świata⁹. W dużej mierze rachunkowość kształtuje się także na tradycjach prawnych. W krajach mających szczegółowe przepisy prawne (Francja, Niemcy) standardy rachunkowości są ustanowione przez rząd lub organy ustawodawcze. Natomiast w państwach z tradycją prawną wynikającą z ograniczonej interwencji państwa (Wielka Brytania, Stany Zjednoczone) narzucanie standardów rachunkowości należy do instytucji pozarządowych, takich jak na przykład organizacja biegłych rewidentów¹⁰. Decydujący wpływ na kształt rachunkowości mają także czynniki ekonomiczne, takie jak inflacja¹¹, rozwój korporacji międzynarodowych i rynków finansowych oraz powiązania między krajami. „Według S.J. Graya, np. kraje anglosaskie wykazują tendencję do elastyczności i oparcia się na zawodstwie, Japonia zaś bazuje na kontroli ustawowej i jednolitym podejściu. Niektóre kraje dążą do utajenia informacji (np. kraje, które przyjęły rachunkowość germańską), a inne są skłonne do wysokiego stopnia ujawniania informacji (np. kraje, w których stosuje się rachunkowość skandynawską)¹². Uznaje się, że kraje dobrze rozwinięte charakteryzują się w większości wysoką liczbą profesjo-

8 P. Mućko, *Systemy rachunkowości...*, s. 32.

9 https://www.academia.edu/5250661/Rachunkowo%C5%9B%C4%87_mi%C4%99dzynarodowa (dostęp: 25.02.2018).

10 S. Zabłocka, *Czynniki determinujące rachunkowość w aspekcie międzynarodowym*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001, s. 16–18.

11 W przypadku dużej inflacji występują problemy z porównywalnością danych z okresu na okres.

12 S. Zabłocka, *Czynniki determinujące...*, s. 17.

nalistów, co ma znaczenie w kwestii kontroli państwa w zakresie regulacji. Wykazują się także znaczącą elastycznością w zastosowaniu zasad rachunkowości, chętniej podejmują ryzyko finansowe oraz ujawniają więcej informacji. Kraje słabo rozwinięte wolą umiarkowaną bądź silną kontrolę państwa, są mało elastyczne i mają konserwatywne podejście do wszelkiego działania¹³.

2. Definicje rachunkowości międzynarodowej

Analogicznie jak ma to miejsce w przypadku opisu samej rachunkowości, różnice występują również podczas wyjaśnienia, czym jest rachunkowość międzynarodowa. Według S.T. Surdykowskiej termin ten oznacza całą gamę różnorodnych zasad, metod i standardów rachunkowości ze wszystkich krajów świata¹⁴. Z kolei T.G. Evans, M.E. Taylor oraz O.J. Holzmann uważają, że „rachunkowość międzynarodowa, zarówno finansowa, jak i zarządcza, jest definiowana jako rachunkowość transakcji międzynarodowych i operacji prowadzonych przez firmy międzynarodowe i obejmuje porównanie zasad i praktyk rachunkowości różnych krajów, łącznie z procedurami służącymi do ich ustalania”¹⁵. Wymienieni wyżej autorzy sądzą także, że rachunkowość międzynarodowa pełni dwie zasadnicze funkcje: porównawczą oraz pragmatyczną. Pierwsza z nich oznacza badanie, w jaki sposób i dlaczego zasady rachunkowości tak znacząco różnią się w poszczególnych krajach (dotyczy rachunkowości finansowej), drugą funkcję cechuje zaś analizowanie problemów, z jakimi spotykają się osoby i przedsiębiorstwa działające na rynkach międzynarodowych (realizowana jest przez rachunkowość zarządczą)¹⁶.

T.R. Weirich, C.G. Avery i H.R. Anderson wyszczególnili trzy podejścia do definiowania nurtu rachunkowości międzynarodowej:

- rachunkowość grup kapitałowych;
- rachunkowość międzynarodową lub porównawczą;
- rachunkowość uniwersalną lub światową.

Pierwsze z wymienionych podejść jest najszersze, dotyczy bowiem problemów występujących na poziomie podmiotów dominujących i ich filii, zlokalizowanych w ramach odmiennych systemów rachunkowości (np. przeliczanie transakcji w walutach obcych, konsolidacja sprawozdań finansowych). Drugi termin odnosi się do podejścia informacyjnego, w tym przypadku chodzi o zrozumienie różnic w krajowych systemach rachunkowości, a także poznanie prak-

13 E. Hajduga, *Czynniki kulturowe...*, s. 111, 113, 114.

14 S.T. Surdykowska, *Rachunkowość...*, s. 37–38.

15 J. Krasodomska, *Anglosaski i kontynentalny model...*, s. 120.

16 Ibidem.

tyk i zasad rachunkowości, które obowiązują w innych państwach. Ostatnie podejście ma związek z bieżącymi tendencjami mającymi na celu zaakceptowanie międzynarodowych zasad rachunkowości¹⁷. Rachunkowość międzynarodową można również definiować z perspektywy międzynarodowych podmiotów oraz ich zagranicznych oddziałów. W tym ujęciu rachunkowość jest rozpatrywana w kontekście dużych korporacji. Podstawowym celem tej praktyki jest doprowadzenie do porównywalności sprawozdań finansowych oddziałów przedsiębiorstw, przygotowanych według standardów krajów goszczących te podmioty, ze sprawozdaniami przedsiębiorstw macierzystych, sporządzanymi według standardów kraju, w którym zostały one uprzednio zarejestrowane¹⁸. Na uwagę zasługuje także rozbudowana definicja F.D.S. Choia i G.G. Muellera: „Rachunkowość międzynarodowa oznacza poszerzenie ogólnego celu wewnątrz krajowo zorientowanej rachunkowości w najszerszym znaczeniu tego słowa o:

- międzynarodową analizę porównawczą,
- unikalne problemy rachunkowości i sprawozdawczości finansowej, występujące w wielonarodowych transakcjach gospodarczych oraz formach biznesowych przedsiębiorstw wielonarodowych,
- potrzeby informacyjne międzynarodowych rynków finansowych,
- harmonizację różnorodności standardów stosowanych w rachunkowości i sprawozdawczości finansowej w świecie, drogą politycznych, organizacyjnych i profesjonalnych działań, skierowanych na ustalenie standardów¹⁹.

Rachunkowość międzynarodowa zyskuje coraz mocniejszą pozycję w nauce. Stanowi odpowiedź na wyzwania globalnej ekonomii, rosnącą liczbę korporacji oraz potrzeby informacyjne użytkowników światowych. Mimo że wciąż brakuje ujednoczonego opisu pola zainteresowań nurtu rachunkowości, to jest on przedmiotem głębokich badań empirycznych i teoretycznych²⁰. Potrzeba międzynarodowego uregulowania zasad rachunkowości, sprawozdawczości finansowej i rewizji finansowej powstaje wskutek ponadnarodowego rozwoju powiązań gospodarczych i kapitałowych między przedsiębiorstwami. Jednolite zasady pozwolą na uzyskiwanie porównywalnych informacji o działalności podmiotów²¹.

17 B. Bek-Gaik i wsp., *Meritum rachunkowości*, Wolter Kluwer, Warszawa 2016, s. 120.

18 S. Zabłocka, *Istota rachunkowości międzynarodowej*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001, s. 13.

19 F.D.S. Choi, G.G. Mueller, *International Accounting*, Prentice-Hall, New Jersey 1992, s. 12, za: S.T. Surdykowska, *Rachunkowość...*, s. 38–39.

20 B. Bek-Gaik i wsp., *Meritum rachunkowości*, s. 120.

21 T. Martyniuk, *Regulacje prawne rachunkowości w Polsce*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001, s. 73.

3. Modele rachunkowości międzynarodowej

Na kształt rachunkowości w kilku różnych krajach mogą wpływać te same czynniki, dlatego też systemy rachunkowości można przyporządkować do szerszych pojęć – modeli. Według A.A. Jarugowej i S.T. Surdykowskiej dogłębna analiza porównawcza przyjętych w różnych państwach rozwiązań w dziedzinie rachunkowości pozwala wyszczególnić dwa podstawowe modele rachunkowości: anglosaski i kontynentalny²². Natomiast zdaniem G.G. Muellera, H. Gernona i G.K. Meeka klasyfikacja systemów rachunkowości przedstawia się następująco:

- 1) model brytyjsko-amerykański, nazywany również modelem anglosaskim – używany w ponad 40 krajach świata, na przykład w Stanach Zjednoczonych, Meksyku, Kanadzie, Wielkiej Brytanii, Australii;
- 2) model kontynentalny – stosowany w około 30 krajach, między innymi we Francji, Hiszpanii, Japonii, Grecji, Niemczech, Szwecji, Portugalii;
- 3) model południowoamerykański – rozwinięty w wielu krajach, między innymi Brazylii, Chile, Peru, Urugwaju, Argentynie, Boliwii;
- 4) model rachunkowości występujący w gospodarkach mieszanych – stosowany w szczególności na Białorusi, w Wietnamie (są to kraje, które przekształcają gospodarkę centralnie sterowaną w rynkową);
- 5) model rachunkowości w krajach komunistycznych, takich jak Korea Północna i Kuba;
- 6) model rachunkowości powiązany z międzynarodowymi standardami rachunkowości²³.

W krajach stosujących model anglosaski podstawowym źródłem kapitału jest rynek akcji, obligacji i innych instrumentów finansowych. W krajach tych mają swoje siedziby duże międzynarodowe koncerny, a użytkownicy informacji są z reguły bardzo wymagający²⁴. Do modelu brytyjsko-amerykańskiego można przyporządkować następujące cechy:

- rachunkowość w krajach stosujących ten model jest zorientowana na zaspokojenie dużych potrzeb informacyjnych inwestorów oraz kredytodawców;

22 J. Krasodomska, *Anglosaski i kontynentalny model...*, s. 121.

23 G.G. Mueller, H. Gernon, G.K. Meek, *Accounting – An International Perspective*, Irwin, London–San Francisco–Kuala Lumpur–Johannesburg 1997, s. 3–19, za: J. Zuchewicz, *Perspektywy rozwoju modeli rachunkowości na świecie*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 668, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 41, Szczecin 2011, s. 346.

24 Ibidem.

- w krajach tych działają dobrze rozwinięte rynki akcji, obligacji, które są najważniejszym źródłem kapitału potrzebnego przedsiębiorstwom do prowadzenia działalności i dalszego rozwoju;
- poziom edukacji w dziedzinie rachunkowości jest bardzo wysoki²⁵.

Kolejną ważną zasadą dominującą w tym modelu jest zasada wiernego obrazu, czyli *true and fair view*. Jest ona bezwzględnie nadrzędna nad innymi zasadami. Rachunkowość anglosaska jest zależna od zwyczajowych norm, a nie od aktów prawnych, nie zauważa się także wpływów podatkowych. Oprócz bilansu i rachunku wyników obligatoryjnym sprawozdaniem finansowym sporządzanym przed przedsiębiorstwa zobowiązane do ujawniania informacji jest sprawozdanie z przepływów środków pieniężnych²⁶.

W państwach, w których ukształtował się model kontynentalny, spółki są bardzo silnie powiązane z bankami zabezpieczającymi podstawowe potrzeby finansowe przedsiębiorstw. Model kontynentalny jest także mocno regulowany przez prawo, a wszelkie rozwiązania w rachunkowości są bardzo konserwatywne. Informacje utworzone przez rachunkowość są podporządkowane w dużej mierze wymogom stawianym przez rząd (m.in. do celów ustalania zobowiązań podatkowych). Model ten zakłada wykorzystywanie zunifikowanych planów kont, które pozwolą zagregować informacje w skali makro do celów porównań w różnych układach przestrzenno-czasowych²⁷.

Jako kolejny przykład można wyróżnić model południowoamerykański, który niewiele różni się od modelu kontynentalnego. Wyodrębniono go, ponieważ w tym systemie stosowane są stałe korekty w rachunkowości – z powodu inflacji. Model ten charakteryzuje się następującymi cechami:

- w stosujących go państwach używany jest język hiszpański (z wyjątkiem Brazylii, która posługuje się portugalskim);
- stosujące go państwa mają wspólne dziedzictwo kulturowe;
- rachunkowość jest zorientowana na zaspokojenie podstawowych potrzeb planistów rządowych;
- w stosujących go państwach zazwyczaj nie ma różnicy między wynikiem finansowym liczonym do celów podatkowych a wynikiem sprawozdawczym²⁸.

25 S.T. Surdykowska, *Rachunkowość...*, s. 64.

26 S. Zabłocka, *Rachunkowość anglosaska*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001, s. 27.

27 E. Roszczynialska, Z. Wydymus, *Rachunkowość według standardów Unii Europejskiej*, Wyższa Szkoła Zarządzania i Bankowości w Krakowie, Kraków 1998, s. X; http://www.wszib.edu.pl/publikacje_pdf/rachunkowosc_wg_stan_ue.pdf (dostęp: 25.02.2018).

28 S.T. Surdykowska, *Rachunkowość...*, s. 65.

Model rachunkowości w gospodarkach mieszanych (inaczej w gospodarkach okresu przejściowego) jest stosowany w krajach postkomunistycznych, które dążą do gospodarki rynkowej. Proces transformacji determinuje wiele problemów, kraje te – konstruując podstawy prawne rachunkowości – mogą korzystać z tradycji krajów o anglosaskim systemie rachunkowości bądź o systemie kontynentalnym, uwzględniając przy tym Międzynarodowe Standardy Rachunkowości²⁹. Informacje tworzone w modelu państw komunistycznych nie mają znaczenia w podejmowaniu decyzji, ponieważ zawsze są oparte na politycznych przesłankach i podporządkowane potrzebom rządu. Natomiast model oparty na Międzynarodowych Standardach Rachunkowości wykorzystuje założenia przyjęte w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości (MSR) oraz Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej (MSSF), opracowanych przez niezależną instytucję prywatną, założoną w 1973 roku w Londynie. Instytucja ta postawiła sobie za główny cel ujednoczenie zasad rachunkowości stosowanych przez przedsiębiorstwa na całym świecie³⁰.

Po przeprowadzeniu powyższej analizy można stwierdzić, że tak naprawdę wyróżniamy dwa modele rachunkowości – anglosaski i kontynentalny. Inne modele są nazywane konwencjami o przeciwstawnych tendencjach. Podejścia te bazują w dużej mierze na metodzie kontynentalnej i metodzie wartości. Metoda kontynentalna kładzie nacisk na rachunek zysków i strat, w którym ujmuje się zyski zrealizowane oraz koszty wycenione według historycznej ceny nabycia, rozliczone zgodnie z zasadą współmierności kosztów i przychodów. Metoda kontynentalna jest zwana także transakcyjną, ze względu na to, że ujęcie przychodów i kosztów w rachunku zysków i strat powstaje na skutek umowy (transakcji). Wartość bilansu jest nieco mniejsza, ponieważ do aktywów nie zalicza się na przykład wytworzonych we własnym zakresie składników, takich jak znaki firmowe, wartość firmy itd. Natomiast metoda wartości kładzie nacisk na problem wyceny zasobów (aktywa) i zobowiązań przedsiębiorstwa na dzień bilansowy w celu rzetelnej wyceny jej aktywów netto (kapitału własnego). W tym przypadku informacje dotyczące rachunku zysków i strat mają drugorzędne znaczenie. W metodzie wartości wyraźnie eksponuje się takie pojęcie, jak wartość godziwa³¹.

29 E. Roszczynialska, Z. Wydimus, *Rachunkowość według standardów...*

30 J. Zuchewicz, *Perspektywy rozwoju modeli rachunkowości...*, s. 347.

31 E. Roszczynialska, Z. Wydimus, *Rachunkowość według standardów...*

Podsumowanie

Globalizacja gospodarki doprowadziła do konieczności zmian w zakresie rachunkowości. Najlepszym rozwiązaniem byłoby opracowanie światowego systemu rachunkowości, opartego na jednolitym zestawie koncepcji, zasad, norm i procedur. Jednak nie jest to możliwe, gdyż systemy rachunkowości w poszczególnych krajach różnią się w sposób znaczący i dostosowane są do potrzeb odbiorców informacji płynącej z rachunkowości. Rachunkowość w danym kraju powstaje bowiem w ściśle określonym środowisku, kształtowanym przez wieki historycznego rozwoju, pod wpływem wielu czynników. Przykładowo, kraje, które należą do modelu anglosaskiego, posiadają zasady rachunkowości tworzone przez organizacje niezależne, ponadto są one bardziej szczegółowe. Dobrym przykładem są tu Stany Zjednoczone, gdzie regulacje opracowywane przez FASB są tak rozbudowane i drobiazgowo, że mówi się wręcz o zjawisku „przeładowania standardami”³². Podsumowując, można uznać, że Stany Zjednoczone są bardzo dobrym przykładem stabilnej koniunktury gospodarczej kształtującej się przez wieki. Można sądzić także, że w kraju tym rachunkowość jest prowadzona w wyjątkowo inteligentny sposób, biorąc pod uwagę dobrze wykwalifikowanych specjalistów w tej dziedzinie, a także panującą od wielu lat gospodarkę rynkową.

Bibliografia

- Bek-Gaik i wsp., *Meritum rachunkowości*, Wolter Kluwer, Warszawa 2016.
- Choi F.D.S., Mueller G.G., *International Accounting*, Prentice-Hall, New Jersey 1992.
- Hajduga E., *Czynniki kulturowe jako determinanty modelu rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 668, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 41, Szczecin 2011, s. 109–116.
- https://www.academia.edu/5250661/Rachunkowo%C5%9B%C4%87_mi%C4%99dzynarodowa (dostęp: 25.02.2018).
- http://www.wsizb.edu.pl/publikacje_pdf/rachunkowosc_wg_stan_ue.pdf (dostęp: 25.02.2018).
- Kędzior M., *Klasyfikacja systemów rachunkowości w ujęciu międzynarodowym*, [w:] A. Dziuba-Burczyk (red.), *Rachunkowość, finanse oraz metody ilościowe w zarządzaniu. Wybrane problemy*, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne Sp. z o.o. – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2011.
- Krasodomska J., *Anglosaski i kontynentalny model rachunkowości na przykładzie wybranych krajów*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2010, t. 55(111), s. 119–138.
- Martyniuk T., *Regulacje prawne rachunkowości w Polsce*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001.

32 J. Krasodomska, *Anglosaski i kontynentalny model...*, s. 134.

- Mućko P., *Systemy rachunkowości na świecie*, [w:] K. Winiarska (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2009.
- Mueller G.G., Gernon H., Meek G.K., *Accounting – An International Perspective*, Irwin, London–San Francisco–Kuala Lumpur–Johannesburg 1997.
- Roszczyńska E., Wydymus Z., *Rachunkowość według standardów Unii Europejskiej*, Wyższa Szkoła Zarządzania i Bankowości w Krakowie, Kraków 1998.
- Surdykowska S.T., *Rachunkowość międzynarodowa*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 1999.
- Turyńska J., *Standardy rachunkowości: MSR – US GAAP – polskie ustawodawstwo*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2003.
- Zabłocka S., *Czynniki determinujące rachunkowość w aspekcie międzynarodowym*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001.
- Zabłocka S., *Istota rachunkowości międzynarodowej*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001.
- Zabłocka S., *Rachunkowość anglosaska*, [w:] L. Bednarski, J. Gierusz (red.), *Rachunkowość międzynarodowa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2001.
- Zuchewicz J., *Perspektywy rozwoju modeli rachunkowości na świecie*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 668, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 41, Szczecin 2011, s. 341–350.

Streszczenie

Współcześnie można zaobserwować wzrost zapotrzebowania na informacje prezentowane w sprawozdaniach finansowych oraz poszerzenie się zasięgu ich użytkowników. W tych okolicznościach pożądane wydaje się uzupełnienie wiedzy o systemach rachunkowości stosowanych na arenie międzynarodowej. Systemy rachunkowości wykorzystywane w innych krajach różnią się między sobą, ale posiadają też często pewne podobieństwa. Kluczowe wydaje się więc rozróżnienie poszczególnych składników każdego systemu. Celem niniejszego opracowania jest wyodrębnienie najważniejszych modeli rachunkowości międzynarodowej, a następnie porównanie ich na tle innych modeli istniejących na świecie. Na podstawie przeprowadzonych badań udało się wyróżnić dwa najpopularniejsze modele rachunkowości międzynarodowej: model anglosaski i model kontynentalny.

Słowa kluczowe: rachunkowość, rachunkowość międzynarodowa, model anglosaski, model kontynentalny

International accounting – accounting models in the world

Nowadays, one can observe an increase in the demand for information presented in financial statements and an increase in the reach of users of financial statements. As a result of these circumstances, it seems desirable to supplement knowledge about

accounting systems used internationally. Accounting systems used in other countries vary, but they also often have some similarities. Therefore, it seems crucial to distinguish the individual components of each system. The purpose of this monograph is to identify the most important models of international accounting and then compare them against other existing models in the world. Based on the research, we managed to distinguish the two most popular models of international accounting, which are the Anglo-Saxon model and the continental model.

Keywords: accounting, international accounting, Anglo-Saxon model, continental model

Ewa Bartnicka, Adrianna Jaškowiak

Studentki kierunku finanse i rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Funkcje i klasyfikacja wynagrodzeń oraz ich istota w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa

Wprowadzenie

Wynagrodzenia spełniają szereg funkcji w przedsiębiorstwie, bardzo ważne jest więc – zarówno dla pracowników, jak i pracodawców – zrozumienie systemu ich funkcjonowania. Na zarządzających przedsiębiorstwem ciąży obowiązek ciągłego usprawniania i doskonalenia systemu wynagrodzeń, związanych głównie z premiami, nagrodami, a także prowizjami. Funkcje wynagrodzeń można rozpatrywać oddzielnie, w zależności od zakładu pracy, pracownika oraz przez wzgląd na aspekt społeczny¹. W węższym znaczeniu wynagrodzenie rozumiane jest jako płaca, natomiast w szerszym oznacza płacowe i poza-płacowe korzyści uzyskiwane na podstawie wykonywanej pracy².

Celem opracowania jest przybliżenie tematyki wynagrodzeń ze szczególnym uwzględnieniem jej funkcji oraz klasyfikacji pod względem rachunkowym.

1. Definicja i funkcje wynagrodzenia

Wynagrodzenie jest głównym źródłem dochodu pracownika, w związku z tym powinno ono wspierać realizację zamierzonych celów oraz spełniać podstawowe oczekiwania. Wielkość wynagrodzenia wynika z zasobów pracy, często rozumianych jako kwalifikacje, czyli: wykształcenia, przedsiębiorczości, innowacyjności czy umiejętności dokonywania wyborów. Wynagrodzenie jest uznawane za podstawowe narzędzie do uruchomienia tych zasobów przez motywowanie do efektywnej pracy³. Dla GUS-u ma głównie charakter gotówkowy z ewentu-

1 Z. Pawlak, A. Smoleń, *Zasady budowy współczesnych systemów wynagradzania w przedsiębiorstwach*, „Rocznik Naukowy Wydziału Zarządzania w Ciechanowie” 2012, nr 1–4, s. 85–87.

2 <http://docplayer.pl/13405006-Zasady-i-formy-wynagrodzen-i-ich-wplyw-na-strukture-wynagrodzen.html> (dostęp: 13.04.2018).

3 S. Borkowska, B. Urbaniak, *Innowacyjne strategie płac*, Wydawnictwo Przedsiębiorstwo Specjalistyczne Absolwent, Warszawa 1993, s. 5.

alnymi deputatami⁴. Według A. Krajewskiej wynagrodzeniem jest wszystko to, co otrzymuje pracownik w zamian za swój wkład pracy. Obejmuje ono świadczenia pieniężne i świadczenia w naturze⁵. Często określane jest też jako zbiór składników, z których każdy wnosi aspekt motywacyjny, buforowy lub retencyjny⁶. Wynagrodzenie to wszelka korzyść materialna związana z wykonaniem powierzonych obowiązków w firmie⁷. Wynagrodzenia spełniają w życiu człowieka szereg funkcji, są wyodrębnioną dziedziną ekonomii i zajmują szczególną pozycję w życiu społecznym⁸. Podstawowe funkcje to: dochodowa, kosztowa, motywacyjna i społeczna. Mają one inne znaczenie dla pracownika i pracodawcy⁹.

Dochody osiągane przez pracowników są ich głównym źródłem utrzymania. Pracownik stara się zazwyczaj, aby to wynagrodzenie było możliwie jak najwyższe i umożliwiło mu zdobycie pożądaných dóbr, których celem jest zaspokojenie potrzeb niezbędnych do zregenerowania energii. Jednocześnie dochody pracownika stanowią koszty pracodawcy¹⁰. Z perspektywy funkcji dochodowej płace traktowane są jako instrument podziału produktu społecznego, określając tym samym poziom życia ludności¹¹. Na znaczenie tej funkcji wpływa:

- wysokość otrzymywanego wynagrodzenia,
- liczba osób w rodzinie,
- koszty utrzymania.

Niespełnienie tej funkcji ma negatywny wpływ na stosunek pracownika do wykonywanej pracy i całej organizacji. Niskie wynagrodzenie powoduje, iż pracownicy są zmuszeni do szukania dodatkowych źródeł utrzymania przez pracę w nadgodzinach, w czasie urlopów czy pracę nielegalną. Prowadzi to do rozwoju patologii i szerzy ubóstwo. Na funkcję dochodową oddziałuje funkcja motywacyjna. W sytuacji zbyt niskiego wynagrodzenia funkcja motywacyjna jest trudna do zrealizowania ze względu na nieusatysfakcjonowanie pracowników wielkością

4 M. Syper-Jędrzejak, *Wybrane determinanty stresu zawodowego menedżera*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2016, s. 14.

5 A. Krajewska, *Koszty i produktywność pracy w Polsce w kontekście integracji z Unią Europejską*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2007, s. 16.

6 R. Manikowski, *Projektowanie systemów premiowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2016, s. 18.

7 P. Urbanek, *Wynagrodzenia zarządu w spółkach kapitałowych*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2006, s. 12.

8 Z. Jacukowicz, *Główne aspekty motywowania do pracy*, [w:] S. Borkowska (red.), *Motywowac skutecznie*, Zakład Poligrafii ITeE w Radomiu, Warszawa 2004, s. 49.

9 A. Krajewska, *Koszty i produktywność pracy w Polsce...*, s. 17.

10 L. Kozioł, *Motywacja w pracy. Determinanty ekonomiczno-organizacyjne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 55.

11 P. Antoszak, *Regionalne różnice płac w Polsce i ich społeczno-ekonomiczne determinanty w latach 1994–2004*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań 2010, s. 21.

wynagrodzenia oraz trudnościami w osiągnięciu zróżnicowania wynagrodzenia wśród pracowników. Na funkcję dochodową wpływa również funkcja polityczna z proponowanymi rozwiązaniami makroekonomicznymi dotyczącymi wysokości płacy minimalnej oraz badaniami minimalnego koszyka dóbr¹².

Funkcja kosztowa obejmuje koszty wynagrodzeń oraz koszty ogółem ponoszone przez pracodawcę. Kosztami pracy nazywa się sumę wynagrodzeń brutto z opodatkowaniem i składkami na ubezpieczenia. Stanowią one ogół wydatków na pracowników i naliczane są podczas wykonywania przez nich powierzonych obowiązków¹³. Pełna kwota wynagrodzenia stanowi wartość brutto, natomiast kwota mająca większe znaczenie dla pracownika to wartość netto. Jest ona obliczana w wyniku odjęcia od kwoty brutto należnego podatku dochodowego i składek ubezpieczeniowych. Do społecznych kosztów wynagrodzeń zaliczane są wszystkie obciążenia, które ponosi pracodawca i pracownik. Koszty pracy są proporcjonalnie wyższe, im wyższe są podatki i paropodatki od wynagrodzeń. Funkcja kosztowa, ze względu na pełnioną rolę, wymaga rozpatrywania na dwóch poziomach: organizacji i pracownika. Celem organizacji jest minimalizacja kosztów ogółem, w tym kosztów pracy. Działania, które sprzyjają cięciu kosztów, powinny dotyczyć racjonalizacji zatrudnienia i obsady stanowisk, odpowiedniego wykorzystania czasu pracy, wprowadzenia postępu technicznego oraz innych działań zwiększających wydajność pracy. Z drugiej strony racjonalizacja zatrudnienia może mieć wpływ na zwiększenie bezrobocia¹⁴.

Według funkcji motywacyjnej wynagrodzenie traktowane jest jako zapłata za wykonaną pracę, jej rodzaj, jakość oraz ilość. Funkcja ta wyraża się w przekonaniu, iż prezentowane przez pracowników postawy, wkład i osiągnięte rezultaty są właściwie opłacane, a korzyści z wykonywanej pracy są obopólne dla pracownika i pracodawcy. Funkcja motywacyjna jest inaczej rozpatrywana przez pracowników, a inaczej przez pracodawców, którzy zwracają największą uwagę na wydajność i efektywność pracy, a także rozwój kwalifikacji zawodowych zatrudnianych osób. Z punktu widzenia pracownika ocenie podlega siła motywacyjna płacy, różne wymagania, które należy spełnić, aby wynagrodzenie było jak najwyższe. Założeniem motywacyjnej funkcji jest uwzględnienie zróżnicowania wynagrodzeń w zależności od efektywności, wkładu oraz rodzaju pracy¹⁵.

12 Z. Sekuła, *Struktury wynagradzania pracowników*, Oficyna Ekonomiczna Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 28–29.

13 K. Makowski, *Koszt pracy – instrument zarządzania*, [w:] A. Sajkiewicz (red.), *Zasoby ludzkie w firmie*, Poltext, Warszawa 2000, s. 80–81.

14 Z. Sekuła, *Struktury...*, s. 31–34.

15 W. Krencik, *Szanse i zagrożenia w sferze płac i pracy*, „Praca i Zabezpieczenia Społeczne” 1990, nr 7–8, s. 8.

Za pomocą wynagrodzeń możliwe jest ukierunkowanie zainteresowań pracownika na działanie oczekiwane przez pracodawcę oraz zgodne z celami firmy¹⁶. Funkcja motywacyjna często wyrażana jest przez system premiowy, którego celem jest zwiększenie motywacji pracowników. Realizuje się przez regulację wysokości wypłacanej premii, częstotliwość wypłat oraz uzależnienie premii od czynników, na które pracownik ma rzeczywisty wpływ¹⁷.

Funkcja społeczna wskazuje na poczucie wartości, prestiżu i użyteczności wykonywanej pracy w gospodarce¹⁸. Jej celem jest umiłowanie pracy oraz tworzenie prospołecznej postawy. Funkcja ta kształtowana jest na poziomie makroekonomicznym przez politykę wynagradzania w sferze budżetowej. Wysokość wynagrodzenia ma ogromne znaczenie w relacji pracodawca–pracownik–otoczenie. Osoba pracująca, jako członek społeczeństwa wchodzący w interakcje z innymi osobami, dostrzega różnice w wykonywanych zawodach i na tej podstawie zauważa, iż nisko opłacana, złożona, odpowiedzialna i wymagająca praca nie ma należytej wartości. Poziom wynagrodzenia wpływa na prestiż, uznanie i rangę społeczną. Występuje duża różnica między płacą ogółu pracowników oraz pracowników wyższego szczebla. Zróżnicowanie to ma negatywny wpływ na społeczeństwo, powoduje brak społecznej akceptacji. Największe dysproporcje między wynagrodzeniami występują w Polsce i Hiszpanii, a najmniejsze tam, gdzie zarobki są na wysokim poziomie, czyli w Belgii, Holandii, Niemczech czy Wielkiej Brytanii¹⁹. Funkcja społeczna jest bardzo ważnym nośnikiem informacji o przedsiębiorstwie oraz tego, na jakiej podstawie kształtowane są płace.

2. Czynniki wpływające na zróżnicowanie wynagrodzenia

Wynagrodzenia składają się z części stałej i zmiennej. Część stała obejmuje wynagrodzenie zasadnicze, które pracownik ma zagwarantowane, czyli jest to płaca podstawowa, nieuzależniona od wyników i jakości pracy. Część zmienna zależy od wyników danego pracownika²⁰. Zdaniem M. Syper-Jędrzejak wynagrodzenie powinno być kształtowane w proporcji do wykonanej pracy. Oznacza to, że jego rolą jest odzwierciedlenie stopnia trudności jej wykonania, indy-

16 Z. Jacukowicz, *Główne aspekty...*, s. 50.

17 R. Manikowski, *Projektowanie...*, s. 14.

18 D.C. Wilson, R.H. Rosenfeld, *Managing Organizations*, McGraw-Hill, London 1990, s. 70–74.

19 Z. Sekuła, *Struktury...*, s. 30.

20 H. Kinowska, *Skuteczne wynagradzanie kadry menedżerskiej*, Oficyna Wydawnicza Rozwoju Kapitału Ludzkiego, Warszawa 2005, s. 78.

widualnych, zespołowych i organizacyjnych efektów pracy²¹ oraz kompetencji, jakie posiada pracownik. Kształtuje się je na podstawie tych efektów pracy, na które pracownik miał bezpośredni wpływ²². W *Słowniku języka polskiego PWN* pojęcie płacy definiowane jest jako wynagrodzenie za pracę wypłacane w pieniądzu, a w wyjątkowych przypadkach w naturze²³. Do podstawowych składników wynagrodzenia za pracę należą:

- wynagrodzenia zasadnicze – ustalone w umowie o pracę i wynikające ze stawki osobistego przydzielenia; za pracę poza godzinami przewidzianymi w umowie przysługuje pracownikowi normalne wynagrodzenie za każdą przepracowaną godzinę; spełnia ono funkcje pozyskiwania wartościowych pracowników oraz utrzymania wysoko wykwalifikowanych, już zatrudnionych osób; zapewnia ono poczucie bezpieczeństwa i stabilności przez zmniejszenie ryzyka utraty zarobków w przypadku pogorszenia się sytuacji ekonomicznej pracodawcy;
- dodatki – na przykład: za pracę w godzinach nadliczbowych, za pracę w nocy, za postój niezawiniony (gwarantuje otrzymanie wynagrodzenia w sytuacji, gdy pracownik jest dyspozycyjny, a pracodawca nie zapewnił pracy), odprawy emerytalno-rentowe (zapewniają otrzymanie określonego wynagrodzenia w momencie odejścia z pracy i przejścia w stan bezczynności zawodowej);
- premie – wypłacane na podstawie efektywności; motywują do wzrostu efektywności pracy oraz do powiększenia zakresu kompetencji;
- dodatek stażowy lub kierowniczy;
- płatne urlopy;
- programy szkoleniowe.

Obok wynagrodzenia systemy premiowe i nagrody są niezbędnym dopełnieniem płacy zasadniczej. Premia utożsamiana jest z ponadprzeciętnymi efektami i nie może być traktowana jako składnik wynagrodzenia zasadniczego²⁴. Według Z. Czajki premia powinna być przyznawana wówczas, gdy praca nie gwarantuje powiązania wynagrodzenia z nakładami i efektami pracy, nie skłania pracownika do wykorzystania w pełni swoich umiejętności, nie mobilizuje do poprawy efektów pracy lub brak jest odpowiedniej dyscypliny pracy²⁵.

21 Ibidem.

22 M. Syper-Jędrzejak, *Wybrane determinanty...*, s. 5.

23 *Słownik języka polskiego PWN*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000, s. 20.

24 M. Syper-Jędrzejak, *Wybrane determinanty...*, s. 16.

25 Z. Czajka, *Koncepcje systemu płac przedsiębiorstwa*, Międzynarodowa Szkoła Menedżerów, Warszawa 1999, s. 122.

Płaca zasadnicza i premia wzajemnie na siebie oddziałują, a wręcz często się uzupełniają – w wielu przypadkach premia wynika z płacy zasadniczej. Płaca świadczy o odpowiedzialności pracownika za powierzone mu zadania, procesy, wycenia jego kompetencje niezbędne na zajmowanym stanowisku, jest odzwierciedleniem poniesionego wysiłku fizycznego i psychicznego. Jest adekwatna do panujących warunków pracy, w szczególności, gdy są one uciążliwe lub szkodliwe dla zdrowia. Płaca zasadnicza, oprócz spełnienia powyższych aspektów, musi również odzwierciedlać warunki rynkowe, co oznacza, że pracodawca musi zwracać szczególną uwagę na otoczenie, czyli to, jak płaci konkurencja.

3. Sporządzanie listy płac i klasyfikacja wynagrodzeń

Lista płac często bywa podstawowym dokumentem, na podstawie którego wypłacana jest pracownikom pensja. Wygląd i układ listy płac nie są regulowane przez żadne przepisy, dlatego w głównej mierze na jej zawartość ma wpływ obowiązek rozliczeniowy wobec ZUS i urzędu skarbowego. Do najczęściej występujących elementów listy płac można zaliczyć:

- nazwę pracodawcy,
- numery stron,
- oznaczenie lub nazwę listy płac,
- miesiąc, którego dotyczy,
- datę sporządzenia,
- podpisy osoby sporządzającej i akceptującej listę,
- podpis pracownika potwierdzający otrzymanie wynagrodzenia (jeżeli wynagrodzenie nie jest przelewane na konto pracownika)²⁶.

Na liście płac powinny znaleźć się także wszystkie składniki wynagrodzeń:

- wynagrodzenie zasadnicze,
- dodatki do wynagrodzenia – premie, prowizje, inne naliczenia,
- podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne,
- składki na ubezpieczenia społeczne finansowane przez pracownika i pracodawcę,
- koszty uzyskania przychodu,
- podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne,
- kwota składki na ubezpieczenie zdrowotne – wyliczona i odliczona od podatku dochodowego,
- podstawa naliczania podatku dochodowego,

²⁶ <http://kadry.infor.pl/> data wyświetlenia (dostęp: 8.04.2018).

- kwota wolna od podatku,
- naliczona i należna zaliczka na podatek,
- potrącenia – komornicze, alimentacyjne, z tytułu ubezpieczenia grupowego,
- wynagrodzenie netto do wypłaty²⁷.

Poprawne prowadzenie listy płac i odpowiednie naliczanie wynagrodzeń może sprawić wiele problemów pracodawcom, a także pracownikom, którzy mogą mieć wątpliwości dotyczące poprawności naliczonego wynagrodzenia netto. Pracodawcy mają możliwość dowolnego kształtowania swoich systemów wynagradzania pracowników, pracownicy mogą zatem otrzymywać, obok obligatoryjnych składników stanowiących wynagrodzenie za pracę, wiele dobrowolnych składników, mających na celu motywowanie do pracy²⁸. Problem w naliczaniu wynagrodzeń może więc stanowić wybrana przez pracodawcę forma wynagradzania pracowników. Wśród najczęściej praktykowanych wyróżnia się formy²⁹:

- czasowe – uznawane za najprostsze, dlatego najczęściej stosowane³⁰; polegają na uzależnieniu wysokości wynagrodzenia od przepracowanego czasu; praca może mieć tutaj wymiar godzinowy, dniówkowy lub tygodniowy;
- akordowe – wysokość wynagrodzenia jest zależna od wyników w pracy, które są mierzone w jednostkach naturalnych lub wartościowych; najczęściej wykorzystywana jest na stanowiskach produkcyjnych, na których łatwo można zmierzyć efekty pracy pracownika;
- prowizyjne – wykorzystywana jest w szczególności u sprzedawców i handlowców, w formie udziału w osiągniętym przez nich zysku ze sprzedaży; najczęściej jest obliczana jako procent od przeprowadzonej przez pracownika transakcji;
- zadaniowe – stanowi połączenie form: czasowych, czasowych z premią³¹ oraz akordowych³²; podstawą do otrzymania wynagrodzenia w tej for-

27 <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/> (dostęp: 9.04.2018).

28 A. Krusinowska, *Wstęp*, [w:] M. Jankowska (red.), *Wynagrodzenia w praktyce*, Wydawnictwo Wiedza i Praktyka Sp. z o.o., Warszawa 2013, s. 9.

29 M. Mazur, *Motywowanie pracowników jako istotny element zarządzania organizacją*, „Nauki Społeczne” 2013, nr 2, s. 171.

30 M.A. Leśniewski, J. Berny, *Motywowanie płacowe i pozapłacowe w przedsiębiorstwie – ujęcie teoretyczne*, „Zeszyty Teoretyczne Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach” 2011, nr 90, s. 102.

31 Odmiana formy czasowej, umożliwia różnicowanie wynagrodzeń stosownie do wydajności i efektywności pracownika. Zob. szerz. M.W. Kopertyńska, *Motywowanie pracowników. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Placet, Warszawa 2008, s. 121.

32 Ibidem, s. 122.

mie jest wykonanie wcześniej określonego zadania³³; może być indywidualna lub dotyczyć zespołów pracowniczych;

- zryczałtowane – wynagrodzenie wypłacane jest w stałej wysokości, bez szczegółowego rozliczania godzin nadliczbowych lub w porze nocnej³⁴;
- kafeteryjne – jego cechą charakterystyczną jest umożliwienie dokonania przez pracownika wyboru z przysługujących mu przywilejów³⁵; takimi przywilejami mogą być: karnety na siłownię, bilety na koncerty czy spektakle do kina, samochód służbowy lub różnego rodzaju bony podarunkowe;
- pakietowe – zakładają, że dla różnych grup pracowników bądź różnych obszarów działalności lepiej kształtować i stosować różne systemy, pakiety naliczania wynagrodzeń³⁶; za pakiet wynagrodzeń rozumie się szeroką ofertę dla pracowników, która – obok wynagrodzeń i świadczeń socjalnych – obejmuje czynniki niematerialne, na przykład elastyczny czas pracy, dłuższe urlopy³⁷.

Forma kafeteryjna i pakietowa uznawane są za najbardziej skomplikowane i pracochłonne pod względem administracyjnym. Jednak są to formy bardziej personalizowane, których wprowadzenie może znacząco przyczynić się do poprawy efektywności pracowników przez odpowiednie ich motywowanie³⁸.

Prawidłowo dobrana forma wynagradzania pracowników może mieć zatem istotny wpływ na funkcję motywującą wynagrodzeń. Może poprawić efektywność w pracy, ale także skomplikować poprawne naliczanie pensji pracownikom. Dla odpowiedniego sporządzania listy płac istotne jest więc zrozumienie zarówno sposobu wyliczania wynagrodzeń, jak i wybranej formy wynagradzania.

Podsumowanie

Wynagrodzenie w przedsiębiorstwie może pełnić różne funkcje, których poznanie jest kluczowe do efektywnego zarządzania organizacją. Pensja jest odzwierciedleniem wielu czynników, w tym kompetencji oraz odpowiedzialności

33 Cz. Sikorski, *Motywacja jako wymiana – modele relacji między pracownikami a organizacją*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004, s. 88.

34 M. Mazur, *Motywowanie pracowników...*, s. 171.

35 M.A. Leśniewski, J. Berny, *Motywowanie...*, s. 103.

36 M.W. Kopertyńska, *Motywowanie pracowników...*, s. 125.

37 Ibidem.

38 Zob. szerz. M.A. Leśniewski, J. Berny, *Motywowanie...*, s. 104–105.

pracownika. Istotne jest zatem wybranie odpowiedniej formy wynagradzania pracowników, która może wpływać motywująco, a tym samym mieć znaczący wpływ na wykonywaną przez nich pracę.

Odpowiednie naliczanie i sporządzanie listy płac, stanowiącej podstawę wypłaty wynagrodzenia pracowników, może mieć ogromne znaczenie, zwłaszcza w przypadku naliczania dodatkowych elementów płacy (dodatki stażowe, premie motywacyjne, nagrody itp.). Te właśnie składniki stanowią największy udział w procesie zarządzania personelem.

Bibliografia

- Antoszak P., *Regionalne różnice płac w Polsce i ich społeczno-ekonomiczne determinanty w latach 1994–2004*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań 2010.
- Borkowska S., Urbaniak B., *Innowacyjne strategie płac*, Wydawnictwo Przedsiębiorstwo Specjalistyczne Absolwent, Warszawa 1993.
- Czajka Z., *Koncepcje systemu płac przedsiębiorstwa*, Międzynarodowa Szkoła Menedżerów, Warszawa 1999.
- <http://docplayer.pl/13405006-Zasady-i-formy-wynagrodzen-i-ich-wplyw-na-strukture-wynagrodzen.html> (dostęp: 13.04.2018).
- <http://kadry.infor.pl/> (dostęp: 8.04.2018).
- <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/> (dostęp: 9.04.2018).
- Jacukowicz Z., *Główne aspekty motywowania do pracy*, [w:] S. Borkowska (red.), *Motywowac skutecznie*, Zakład Poligrafii ITeE w Radomiu, Warszawa 2004.
- Kinowska H., *Skuteczne wynagradzanie kadry menedżerskiej*, Oficyna Wydawnicza Rozwoju Kapitału Ludzkiego, Warszawa 2005.
- Kopertyńska M.W., *Motywowanie pracowników. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Placet, Warszawa 2008.
- Kozioł L., *Motywacja w pracy. Determinanty ekonomiczno-organizacyjne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Krajewska A., *Koszty i produktywność pracy w Polsce w kontekście integracji z Unią Europejską*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2007.
- Krencik W., *Szanse i zagrożenia w sferze płac i pracy*, „Praca i Zabezpieczenia Społeczne” 1990, nr 7–8, s. 8.
- Krusinowska A., *Wstęp*, [w:] M. Jankowska (red.), *Wynagrodzenia w praktyce*, Wydawnictwo Wiedza i Praktyka Sp. z o.o., Warszawa 2013.
- Leśniewski M.A., Berny J., *Motywowanie płacowe i pozapłacowe w przedsiębiorstwie – ujęcie teoretyczne*, „Zeszyty Teoretyczne Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach” 2011, nr 90, s. 97–109.
- Makowski K., *Koszt pracy – instrument zarządzania*, [w:] A. Sajakiewicz (red.), *Zasoby ludzkie w firmie*, Poltext, Warszawa 2000.
- Manikowski R., *Projektowanie systemów premiowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2016.
- Mazur M., *Motywowanie pracowników jako istotny element zarządzania organizacją*, „Nauki Społeczne” 2013, nr 2, s. 156–182.

- Pawlak Z., Smoleń A., *Zasady budowy współczesnych systemów wynagradzania w przedsiębiorstwach*, „Rocznik Naukowy Wydziału Zarządzania w Ciechanowie” 2012, nr 1–4, s. 85–87.
- Sekuła Z., *Struktury wynagradzania pracowników*, Oficyna Ekonomiczna Grupa Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Sikorski Cz., *Motywacja jako wymiana – modele relacji między pracownikami a organizacją*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2004.
- Słownik języka polskiego PWN*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
- Syper-Jędrzejak M., *Wybrane determinanty stresu zawodowego menedżera*, Wydawnictwo SIZ, Łódź 2016.
- Urbanek P., *Wynagrodzenia zarządu w spółkach kapitałowych*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2006.
- Wilson D.C., Rosenfeld R.H., *Managing Organizations*, McGraw-Hill, London 1990.

Streszczenie

Wynagrodzenie stanowi główne źródło dochodu pracownika, w związku z tym powinno ono wspierać realizację zamierzonych celów oraz spełniać podstawowe oczekiwania. Każdy pracodawca decydujący się na zatrudnienie pracowników musi zatem odpowiednio ustalić formę i rodzaj wynagrodzenia. Celem opracowania jest przedstawienie funkcji, klasyfikacji i roli wynagrodzeń w przedsiębiorstwie.

Słowa kluczowe: wynagrodzenie, funkcje wynagrodzeń, lista płac, klasyfikacja wynagrodzeń

Function, classification and signification of salary in corporation

The salary provides essential income to employees, which should support realization of planned targets and meet their expectations. Every employer, who is decided to hire someone, has to properly determine form and type of employment. The aim of the article is to introduce function, classification and importance of salary in corporation.

Keywords: salary, function of salary, payroll, classification of salary

Justyna Filipińska

Studentka I roku studiów II stopnia na kierunku finanse i rachunkowość,

Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Źródła finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw w Polsce i regionie łódzkim

Wprowadzenie

Każde przedsiębiorstwo pragnie rozwijać się i budować coraz silniejszą pozycję na rynku. Firmy poszukują odpowiednich rozwiązań, aby rozwój ten był dynamiczny i efektywny. Ostatnio większość organizacji decyduje się na wdrożenie różnego rodzaju innowacji – dzięki temu mogą one stać się bardziej konkurencyjne, poszerzyć skalę działania oraz osiągnąć założone cele. Przedsiębiorstwa uzależniają ilość środków finansowych przeznaczonych na innowacje od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej, profilu branży, a także dostępu do źródeł finansowania. Potrzeby finansowe przedsiębiorstwa, które wdraża innowacje, ulegają modyfikacji ze względu na okres funkcjonowania korporacji oraz koszty uwzględniające rozwój nowego produktu.

Celem niniejszego artykułu jest analiza źródeł finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw z sektora przemysłu oraz sektora usług, działających w Polsce i regionie łódzkim w latach 2010–2016.

1. Źródła finansowania działalności innowacyjnej – zagadnienia teoretyczne

Firmy chcące wprowadzić innowacje, oprócz pomysłu, specjalistycznych maszyn oraz wykwalifikowanego personelu, potrzebują także „zastrzyku” gotówki, dzięki któremu będą w stanie pomyślnie realizować swoje zamierzenia. Innowacje charakteryzuje nowoczesność, ryzyko, wysoki poziom nakładów oraz długi okres realizacji przedsięwzięcia¹.

¹ D. Starzyńska, M. Baraniak, Źródła finansowania innowacji w polskich przedsiębiorstwach, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia” 2017, nr 5(89), cz. 1.

GUS² koncentruje się na następujących źródłach finansowania:

- środkach własnych,
- środkach z budżetu państwa,
- bezzwrotnych środkach pozyskanych z zagranicy (w tym z Unii Europejskiej),
- środkach pochodzących z funduszy kapitału ryzyka,
- kredytów bankowych.

Środki własne odpowiadają środkom pieniężnym zainwestowanym przez przedsiębiorstwo w realizację projektu. Pojęcie to zasadniczo różni się od pojęcia kapitału własnego, gdyż środki własne mogą być finansowane również ze zobowiązań. Środki własne stanowią główne źródło finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw przemysłowych.

Środki otrzymane z budżetu państwa pełnią rolę stymulatora do podjęcia określonych przedsięwzięć inwestycyjnych. Ich dostępność oparta jest na następujących wymogach:

- wykorzystanie na ściśle określone cele,
- przygotowanie biznesplanu,
- spełnienie wymagań współfinansowania prywatnego.

Dotacje z budżetu mogą pochodzić z Państwowej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości, Ministerstwa Rozwoju Regionalnego, Narodowego Centrum Badań i Rozwoju, Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego i innych instytucji dysponujących środkami publicznymi³.

Bezzwrotne środki pozyskane z zagranicy obejmują wydatki ze środków zdobytych od jednostek i ośrodków zagranicznych na finansowanie działalności innowacyjnej. W publikacjach GUS pozycja ta nie zawiera funduszy pochodzących z pożyczek zwrotnych, natomiast wykazywane są pożyczki, które pod określonymi warunkami mogą być klasyfikowane jako darowizny, a także środki bezzwrotne otrzymane od spółek matek. Zagraniczne środki to także dotacje z Unii Europejskiej.

Środki pochodzące z funduszy kapitału ryzyka, czyli *venture capital*, są jedną z odmian *private equity* i finansują przedsiębiorstwa we wczesnych stadiach rozwoju. *Venture capital* to ważne źródło finansowania inwestycji w obszarze nowych technologii oraz biotechnologii. Odgrywa kluczową rolę w promowaniu i wdrażaniu tak zwanych innowacji radykalnych, czyli nowości na ska-

2 GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2013–2015*, https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5496/2/14/1/dzialalnosc_innowacyjna_przedsiębiorstw_w_latach_2013–2015.pdf (dostęp: 10.10.2018), s. 89.

3 P. Pomykański, *Analiza nakładów i źródeł finansowania działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorstw przemysłowych w latach 2007–2012*, Politechnika Łódzka, Łódź 2014.

łę światową. Jest to wsparcie średnio- i długoterminowe, dostarczane przez indywidualnych inwestorów, duże przedsiębiorstwa lub profesjonalne firmy inwestycyjne, zaadresowane do pręźnie rozwijających się małych i średnich podmiotów gospodarczych⁴.

Kredyty bankowe odpowiadają kredytom bankowym udzielonym w celu sfinansowania nakładów na działalność innowacyjną. Pojęcie to nie jest tożsame ze zobowiązaniami przedsiębiorstwa wobec banków. Rzeczywisty udział wydanych na działalność innowacyjną środków pieniężnych finansowanych z kredytów bankowych może być wyższy, gdyż stanowią one również część środków własnych⁵.

Wsparcie finansowe działalności innowacyjnej wiąże się z etapami finansowania firmy innowacyjnej. Są to umownie wydzielone etapy rozwojowe określonego podmiotu gospodarczego, który powstaje bądź rozwija się na bazie projektu innowacyjnego. Klasyfikacja ta obejmuje:

- etap zasiewu,
- etap startu,
- etap wczesnego rozwoju,
- etap ekspansji.⁶

Pierwszy etap to faza zasiewu. Obejmuje on finansowanie działań poprzedzających założenie firmy. Ich celem jest wykazanie, czy posiada ona potencjał do skomercjalizowania pomysłu i osiągnięcia zadowalających zysków i jaki on jest. Na etapie zasiewu precyzowana jest koncepcja przedsiębiorstwa, analizowany potencjał rynku, następuje rozpoznanie konkurencji i uwarunkowań prawnych. Działania mogą obejmować również końcowe etapy działalności badawczej, testy technologii produktu czy też działania związane z certyfikacją i dopuszczeniem do obrotu.

Etap startu obejmuje finansowanie działań związanych z zaistnieniem danego podmiotu na rynku. Zostaje zainicjowana jego działalność operacyjna i na rynek trafia próbna partia produktów w celu konfrontacji oferty firmy z wymaganiami rynku. Jej pozytywne przyjęcie umożliwia firmie rozruch działalności i rozpoczęcie produkcji seryjnej. Na tym etapie finansowane jest głównie stworzenie bazy produkcyjnej firmy, jej struktury organizacyjnej oraz pierwsze działania marketingowe. Podstawowym źródłem ryzyka jest obszar akceptacji rynkowej oferowanego produktu.

4 D. Starzyńska, M. Baraniak, *Źródła finansowania...*

5 P. Pomykański, *Analiza nakładów...*

6 J. Prystrom, *Innowacje w procesie rozwoju gospodarczego*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2012.

Etap wczesnego rozwoju obejmuje finansowanie działań związanych z budowaniem silnej pozycji rynkowej firmy. Dla nowej firmy jest to okres intensywnych działań rynkowych, rozbudowy zdolności produkcyjnych, dalszej rekrutacji pracowników, budowania i rozszerzania sieci sprzedaży. Ryzyko finansowania tego etapu jest znacznie niższe niż w etapach wcześniejszych.

Kolejna faza finansowania działalności innowacyjnej to etap ekspansji. Obejmuje on finansowanie działań prowadzących do rozszerzenia zakresu działalności przez wprowadzenie nowych produktów, ekspansję na nowe rynki oraz wdrożenie nowych technologii. Dotyczy przedsiębiorstw, które osiągnęły już w miarę stabilną pozycję finansową oraz rynkową. Na tym etapie największe nakłady są zazwyczaj skierowane na działania rynkowe związane z promocją, budową marki czy też budowaniem kanałów dystrybucji⁷.

Według *Podręcznika Oslo* większość rodzajów działalności innowacyjnej jest podzielona według nakładów wewnętrznych i zewnętrznych⁸.

Nakłady na działalność innowacyjną można także podzielić na nakłady bieżące i kapitałowe. W działalności innowacyjnej nakłady kapitałowe na innowacje zaliczane są do pozycji „Wewnętrzna działalność B+R, nabycie maszyn, urządzeń i innych dóbr kapitałowych”, a potencjalnie także do pozycji „Przygotowanie do innowacji marketingowych oraz innowacji organizacyjnych”. Wszystkie pozostałe kategorie obejmują wyłącznie nakłady bieżące⁹.

Podręcznik Oslo przedstawia następującą klasyfikację źródeł środków finansowych:

- środki własne,
- środki od podmiotów powiązanych kapitałowo,
- środki od innych przedsiębiorstw,
- środki od podmiotów z sektora finansowego,
- środki publiczne,
- środki od organizacji ponadnarodowych i międzynarodowych.¹⁰

7 J. Prystrom, K. Wierzbicka, *Finansowanie działalności innowacyjnej*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2015.

8 *Podręcznik Oslo, zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, <http://home.agh.edu.pl/~kkulak/lib/exe/fetch.php?media=user:konrad:vary:oslo-manual.pdf> (dostęp: 10.10.2018).

9 Ibidem, s. 106.

10 Ibidem, s. 107.

2. Analiza źródeł finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw

Analizowane źródła finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw przedstawione zostały w formie wartościowej oraz z podziałem na przedsiębiorstwa z sektora przemysłu oraz sektora usług. Badane dane dotyczą Polski oraz regionu łódzkiego.

Tabela 3. Źródła finansowania przedsiębiorstw innowacyjnych przemysłowych w latach 2010–2016 w Polsce i województwie łódzkim (w mln zł)

Lata	Ogółem/ woj. łódzkie	Własne	Otrzymane z budżetu państwa	Pozyskane z zagranicy	Kredyty bankowe	Inne
2008–2010	Ogółem	17874,7	270,7	1879,0	2089,7	1643,7
	Woj. łódzkie	#	#	#	#	#
2009–2011	Ogółem	15287,2	265,4	1763,1	2153,4	1352,0
	Woj. łódzkie	1416,9	31,2	104,0	60,8	687,6
2010–2012	Ogółem	15868,7	418,3	1550,1	1422,8	2275,5
	Woj. łódzkie	957,0	#	128,0	92,2	1113,5
2011–2013	Ogółem	14897,8	330,5	1897,5	1456,2	2376,9
	Woj. łódzkie	837,4	14,5	158,0	#	688,2
2012–2014	Ogółem	17032,2	400,8	2477,5	2487,9	2223,2
	Woj. łódzkie	1334,2	24,0	131,9	#	1308,0
2013–2015	Ogółem	19277,3	626,7	2181,2	3574,1	5434,8
	Woj. łódzkie	1693,3	#	68,0	148,0	#
2014–2016	Ogółem	20272,4	462,1	497,5	1897,1	5175,6
	Woj. łódzkie	2083,3	27,9	11,8	95,0	#

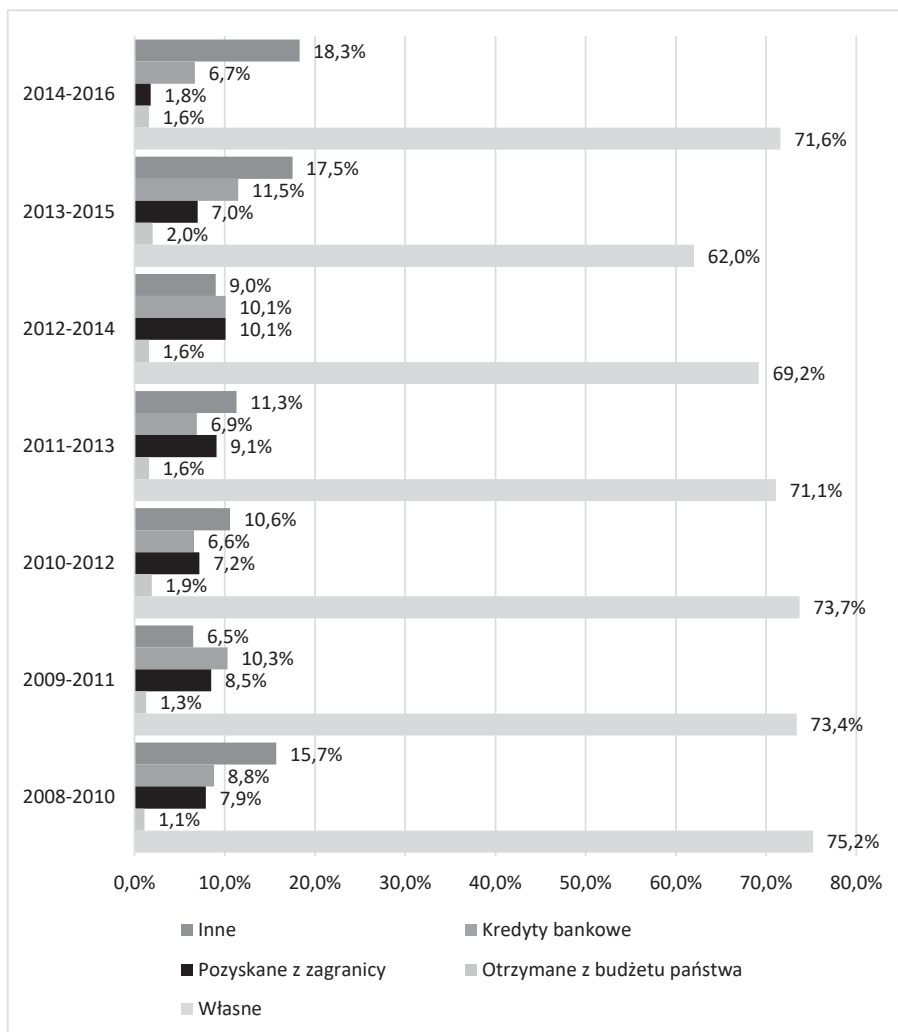
Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Analizując pierwsze źródło, jakim są środki własne, zauważyć można, iż najwyższa kwota była w latach 2014–2016 zarówno dla Polski, jak i województwa łódzkiego – odpowiednio w wysokości 20 272,40 mln zł i 2083,30 mln zł. Najmniejsza kwota w przypadku analizowanego źródła wystąpiła dla Polski i województwa łódzkiego w latach 2011–2013 i wynosiła odpowiednio 14 897,8 mln zł i 837,4 mln zł. Dokonując badania kolejnego źródła – środków otrzymanych z budżetu państwa – dla Polski widać, iż w latach 2013–2015 otrzymano najwięcej pieniędzy – 626,7 mln zł, a najmniej w latach 2009–2011 – 265,4 mln zł. Biorąc pod uwagę województwo łódzkie, najwięcej środków otrzymano w latach 2009–2011 – 31,2 mln zł, a najmniej w latach 2011–2013 – 14,5 mln zł. W Polsce w latach 2012–2014 zauważyć można największą ilość środków pozyskanych z zagranicy – 2477,5 mln zł, natomiast najmniejsza kwota widoczna

jest w latach 2014–2016 – 497,5 mln zł. Dla województwa łódzkiego najwyższą wartość odnotowano w latach 2011–2013 – 158 mln zł, a najniższą w latach 2014–2016 – 11,8 mln zł. Kolejnym analizowanym źródłem są kredyty bankowe. W Polsce największą kwotę odnotowano w latach 2013–2015 – 3574,1 mln zł, najmniejszą zaś w okresie 2010–2012 – 1422,8 mln zł. W przypadku województwa łódzkiego były to lata 2013–2015 – najwyższa kwota wyniosła wtedy 148 mln zł, a najniższa przypada na lata 2009–2011 – 60,8 mln zł. Ostatnim badanym źródłem finansowania są inne, czyli wszystkie pozostałe źródła. W Polsce najwyższą kwotę, w wysokości 5434,80 mln zł, można zauważyć w latach 2013–2015, a najniższą w okresie 2009–2011 – 1352 mln zł. W województwie łódzkim najwyższą wartość odnotowano w latach 2012–2014 – 1308 mln zł, najniższą zaś w okresie 2009–2011 – 687,6 mln zł.

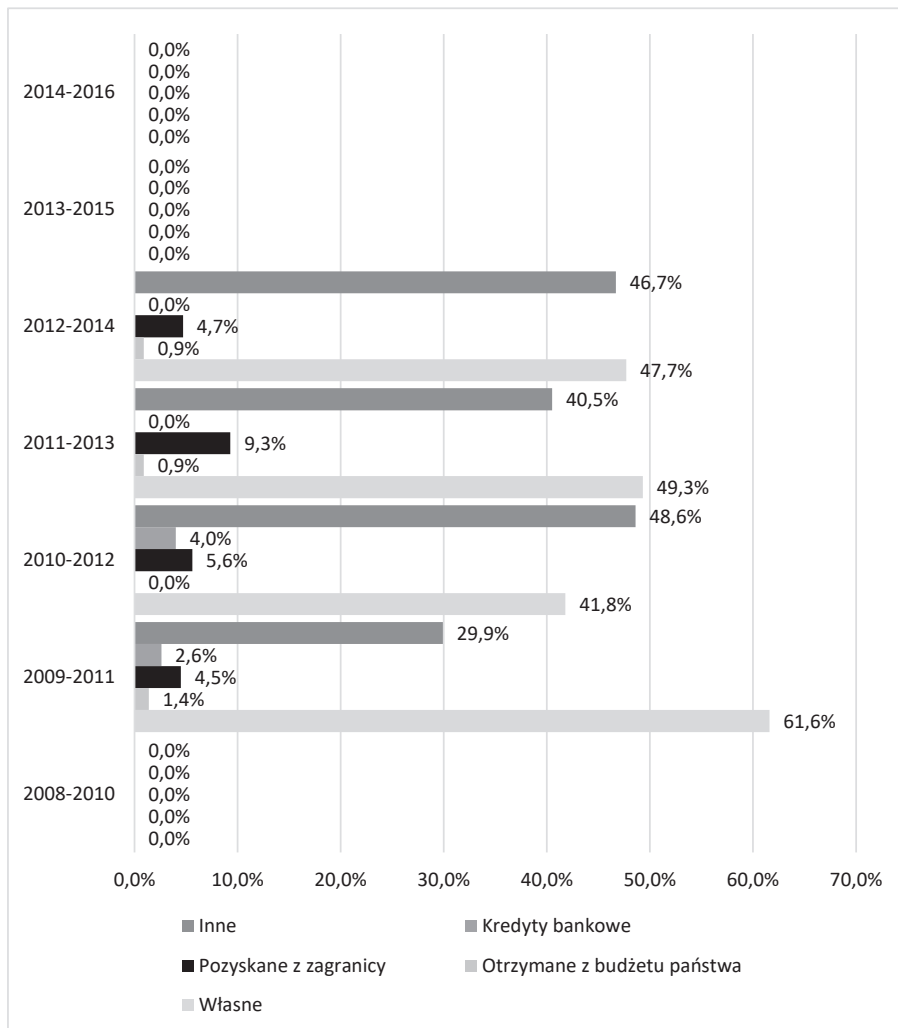
Rysunek 1 przedstawia strukturę źródeł finansowania w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu na podstawie danych dotyczących Polski w latach 2010–2016. Można z niego wywnioskować, iż głównym źródłem finansowania są środki własne, sięgające 62–76% udziału. W latach 2008–2010 odnotowano najwyższy udział środków własnych – 75,2%, najniższy zaś w latach 2013–2015 – 62%. Pokazuje to, iż podmioty borykają się ze sporym ograniczeniem kapitałów własnych i szukają źródeł finansowania na zewnątrz. Biorąc pod uwagę zewnętrzne źródła finansowania, w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu dominują kredyty bankowe oraz środki pozyskane z zagranicy. Najniższy odsetek przypada na środki otrzymywane z budżetu państwa.

Na rysunku 2 przedstawiona została struktura źródeł finansowania dla przedsiębiorstw z sektora przemysłu w województwie łódzkim w latach 2010–2016. Dokonując analizy, można stwierdzić, iż głównym źródłem finansowania są środki własne. Najwyższy ich odsetek odnotowano w latach 2009–2011 – 61,6%, najniższy zaś w latach 2010–2012 – wynosił on 41,8%. Analizując zewnętrzne źródła finansowania w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu, łatwo zauważyć, iż dominują środki pozyskiwane z zagranicy. Najwyższy ich odsetek odnotowano w latach 2011–2013 – 9,3%, a najniższy w latach 2009–2011 – 4,5%. Najniższy odsetek zewnętrznych źródeł finansowania przypada na środki otrzymane z budżetu państwa. Dane dla lat 2008–2010, 2013–2015 oraz 2014–2016 zostały objęte tajemnicą statystyczną.



Rysunek 1. Analiza struktury źródeł finansowania przedsiębiorstw przemysłowych w Polsce w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne.



Rysunek 2. Analiza struktury źródeł finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw przemysłowych w województwie łódzkim w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne.

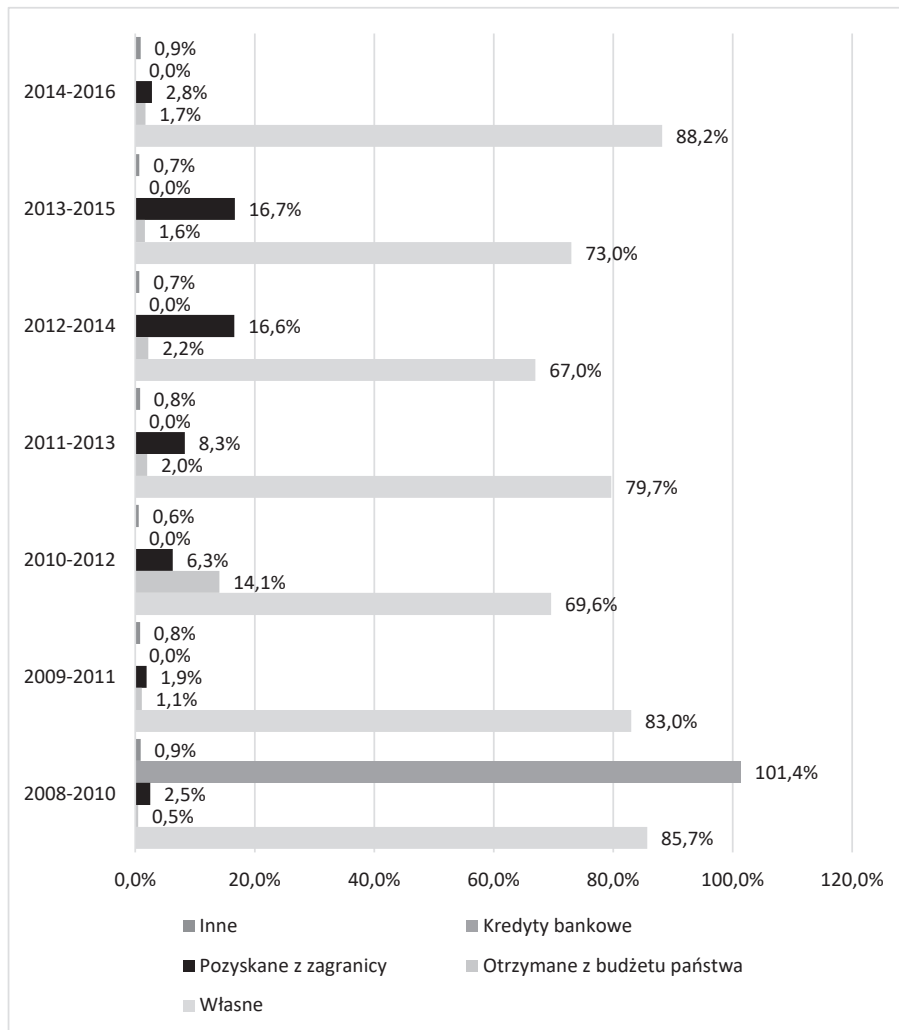
Źródła finansowania przedsiębiorstw innowacyjnych i usługowych w latach 2010–2016 w Polsce i województwie łódzkim (w mln zł)

Lata	Ogółem/ woj. łódzkie	Własne	Otrzymane z budżetu państwa	Pozyskane z zagranicy	Kredyty bankowe	Inne
2008–2010	Ogółem	9247,6	52,4	268,9	1129,2	92,2
	Woj. łódzkie	34,5	2,1	9,5	4,5	0,7
2009–2011	Ogółem	9115,7	118,8	205,6	1122,7	416,3
	Woj. łódzkie	43,1	2,4	11,7	4,9	3,8
2010–2012	Ogółem	10 534,3	2139,2	956,7	728,8	786,4
	Woj. łódzkie	58,9	89,6	28,1	#	#
2011–2013	Ogółem	9544,8	234,0	999,2	996,6	206,3
	Woj. łódzkie	87,4	0,8	25,2	#	#
2012–2014	Ogółem	8701,9	283,3	2162,2	1326,8	521,0
	Woj. łódzkie	134,1	35,7	#	2,9	#
2013–2015	Ogółem	9221,6	202,1	2110,5	789,0	317,7
	Woj. łódzkie	182,3	#	#	#	#
2014–2016	Ogółem	9442,9	177,4	300,2	449,	336,7
	Woj. łódzkie	166,0	#	24,6	#	#

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Dokonując analizy pierwszego źródła, jakim są środki własne, pod kątem danych przedstawionych dla Polski, zauważyć można, iż najwyższą kwotę odnotowano w latach 2010–2012 – 10 534,3 mln zł, a najmniejsza kwota wystąpiła w latach 2012–2014 – 8701,9 mln zł. W województwie łódzkim najwyższa kwota w wysokości 182,3 mln zł przypada na lata 2013–2015, natomiast najniższa – w okresie 2008–2010 – to 34,5 mln zł. Badając środki otrzymane z budżetu państwa, w przypadku Polski da się zauważyć, iż w latach 2010–2012 otrzymano najwięcej pieniędzy – 2139,2 mln zł, najmniej zaś w latach 2008–2010 – 52,4 mln zł. Biorąc pod uwagę województwo łódzkie, najwięcej środków otrzymano w latach 2010–2012 – 89,6 mln zł, a najmniej w latach 2011–2013 – 0,8 mln zł. W Polsce w okresie 2012–2014 najwięcej środków pozyskanych zostało z zagranicy – 2162,2 mln zł, natomiast najmniejsza kwota widoczna jest w latach 2008–2010 – 9,5 mln. Dla województwa łódzkiego najwyższą wartość odnotowano w latach 2010–2012 – 28,1 mln zł, najniższą zaś w latach 2008–2010 – 9,5 mln zł. Ostatnim badanym źródłem są kredyty bankowe. W Polsce największą kwotę odnotowano w latach 2012–2014 – 1326,8 mln zł, a najmniejszą – 449 mln zł – w okresie 2014–2016. W województwie łódzkim najwięcej środków przyznano w latach 2009–2011 – 4,9 mln zł, najmniej zaś w latach 2012–2014 – 2,9 mln zł. Analizując inne źródła finansowania, można zauważyć, iż najwyższa kwota – w wysokości 786,4 mln zł – miała miejsce w latach 2010–2012,

najniższa zaś – 92,2 mln zł – w okresie 2008–2010. W województwie łódzkim najwyższą kwotę – w wysokości 3,8 mln zł – odnotowano w latach 2009–2011, natomiast najniższa – 0,7 mln zł – przypada na okres 2008–2010.

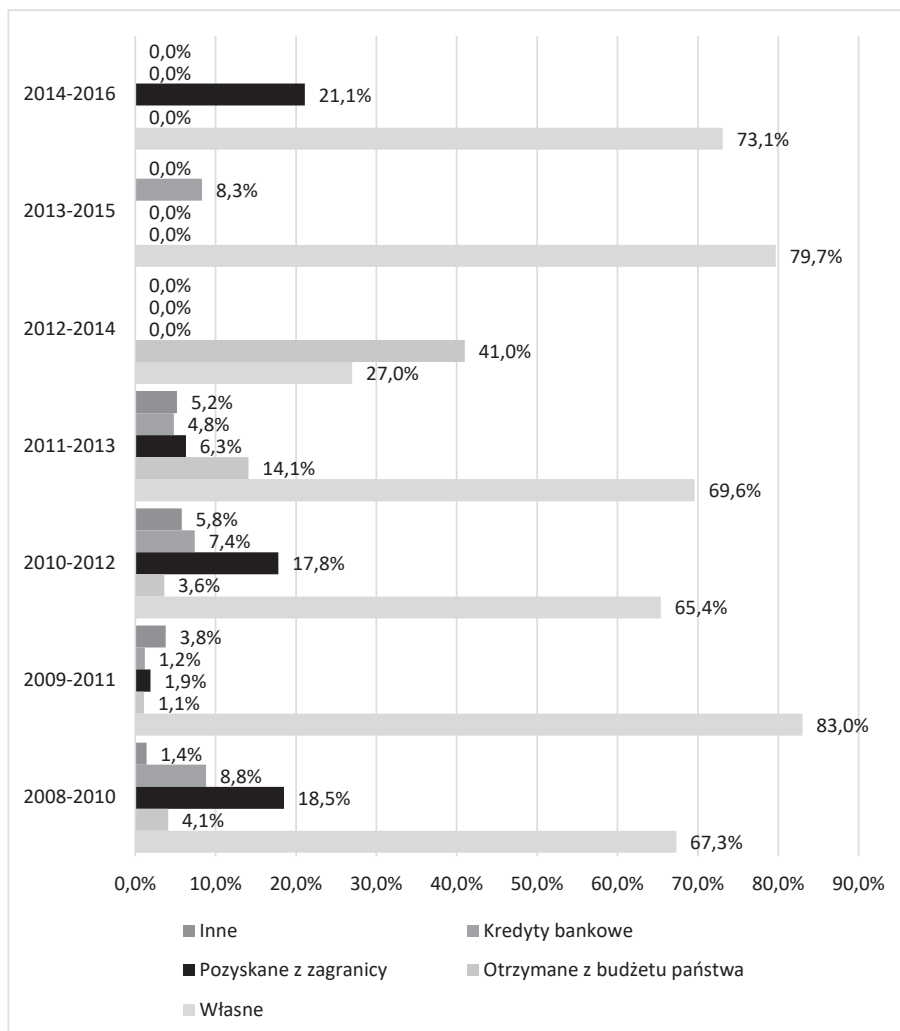


Rysunek 3. Analiza struktury źródeł finansowania przedsiębiorstw usługowych w Polsce w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne.

Rysunek 3 prezentuje strukturę źródeł finansowania działalności innowacyjnej w przedsiębiorstwach usługowych na podstawie danych dotyczących Polski w latach 2010–2016. Analizując powyższe źródła finansowania, od razu

dostrzec można, iż najwyższy odsetek stanowią własne źródła finansowania – w granicach do 67% do 88,2% (najwyższy odsetek odnotowany został w latach 2014–2016). Na drugim miejscu znajdują się środki pozyskane z zagranicy – tu najwyższy odsetek odnotowano w latach 2013–2015 i wynosił on 16,7%. Następnie wymienić można środki otrzymane z budżetu państwa – najwyższy odsetek odnotowano w latach 2010–2012 i wynosił on 14,1%. Najniższy odsetek stanowiły kredyty bankowe wynoszące 10,4%.



Rysunek 4. Analiza struktury źródeł finansowania działalności innowacyjnej przedsiębiorstw usługowych w województwie łódzkim w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne.

Rysunek 4 przedstawia strukturę źródeł finansowania w przedsiębiorstwach z sektora usług w województwie łódzkim w latach 2010–2016. Dokonując jego analizy, można zauważyć, iż dominującym źródłem finansowania są – tak jak w przypadku przedsiębiorstw z sektora przemysłu – środki własne. Najwyższy ich odsetek miał miejsce w latach 2009–2011 – 83%, najniższy zaś w latach 2010–2012 – 65,4%. Jeśli chodzi o zewnętrzne źródła finansowania, w przedsiębiorstwach z sektora usług dominują środki otrzymane z budżetu państwa. Najwyższy ich odsetek przypada na lata 2012–2014 – 41%, najniższy zaś na lata 2009–2011 – 1,1%. Wśród zewnętrznych źródeł finansowania najniższy odsetek przypada na inne źródła finansowania. Dane przedstawione na rysunku 4 oznaczone jako „0%” objęte zostały tajemnicą statystyczną.

Podsumowanie

Przedsiębiorstwa coraz częściej decydują się na wdrażanie różnego rodzaju innowacji. Mają one za zadanie zwiększyć pozycję konkurencyjną firmy oraz poszerzyć asortyment i różnorodność produktów. Dodatkowo firmy dążą do maksymalizacji zysku, chcąc tym samym, aby ich rozwój był efektywny, a budowana pozycja rynkowa przynosiła coraz większe korzyści. Aby móc zrealizować założone cele, firmom potrzebny jest „zastrzyk” gotówki, jakim są źródła finansowania. Badając je w przedsiębiorstwach innowacyjnych z sektora przemysłu oraz usług, można zauważyć, iż zarówno w Polsce, jak i województwie łódzkim źródła te dominują w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu. Dokonując na ich podstawie analizy struktury, w przedsiębiorstwach przemysłowych i usługowych – zarówno w Polsce jak i województwie łódzkim – wysoki okazał się odsetek własnych źródeł finansowania.

Bibliografia

- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2008–2010*, http://stat.gov.pl/cps/rde/xbcr/gus/nts_dzialanosc_innowacyjna_2008-2010.pdf (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2009–2011*, https://stat.gov.pl/cps/rde/xbcr/gus/NTS_dzialanosc_innowacyjna_2009-2011.pdf (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2010–2012*, http://www.kigeit.org.pl/FTP/PRCIP/Literatura/105_nts_dzialanosc_innowacyjna_2010-2012.pdf (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2011–2013*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-spoleczenstwo-informacyjne/nauka-i-technika/>

- dzialalnosc-innowacyjna-przedsiębiorstw-w-latach-2011–2013,2,8.html (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2012–2014*, https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5496/2/13/1/dzialalnosc_innowacyjna_przedsiębiorstw_w_latach_2012–2014.pdf (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2013–2015*, https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5496/2/14/1/dzialalnosc_innowacyjna_przedsiębiorstw_w_latach_2013–2015.pdf (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2014–2016*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/dzialalnosc-innowacyjna-przedsiębiorstw-w-polsce-w-latach-2014–2016,14,4.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2010 r.*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2010-r,1,7.html?contrast=black-yellow> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2011 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2011-r-,1,8.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2012 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2012-r-,1,9.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2013 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2013-r-,1,10.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2014 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2014-r-,1,11.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2015 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2015-r-,1,12.html> (dostęp: 10.10.2018).
- GUS, *Nauka i technika w 2016 r.*, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/nauka-i-technika-społeczeństwo-informacyjne/nauka-i-technika/nauka-i-technika-w-2016-roku,1,13.html> (dostęp: 10.10.2018).
- Podręcznik Oslo, zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*, <http://home.agh.edu.pl/~kkulak/lib/exe/fetch.php?media=user:konrad:vary:oslo-manual.pdf> (dostęp: 10.10.2018).
- Pomykalski P., *Analiza nakładów i źródeł finansowania działalności innowacyjnej polskich przedsiębiorstw przemysłowych w latach 2007–2012*, Politechnika Łódzka, Łódź 2014.
- Prystrom J., *Innowacje w procesie rozwoju gospodarczego*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2012.
- Prystrom J., Wierzbicka K., *Finansowanie działalności innowacyjnej*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2015.
- Starzyńska D., Baraniak M., *Źródła finansowania innowacji w polskich przedsiębiorstwach*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia” 2017, nr 5(89), cz. 1.

Streszczenie

Celem artykułu jest analiza źródeł finansowania innowacji w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu i sektora usług w Polsce oraz regionie łódzkim. Zostały one przedstawione z podziałem na wartość oraz strukturę. Z analizy zgromadzonych wartości wynika, iż źródła te w znacznym stopniu przeważają w przedsiębiorstwach przemysłowych. Z analizy struktury można wywnioskować, że w przedsiębiorstwach z sektora przemysłu oraz usług dominują własne źródła finansowania – zarówno w Polsce, jak i regionie łódzkim.

Słowa kluczowe: źródła finansowania innowacji, region łódzki, przedsiębiorstwo innowacyjne przemysłowe, przedsiębiorstwo innowacyjne usługowe

Sources of financing innovative activity of enterprises in Poland and the region of Lodz

The aim of the article is to analyze the sources of innovation financing in enterprises from the industrial and service sectors in Poland and the region of Łódź. The above sources are presented with a breakdown into value and structure. After analyzing the accumulated values, it appears that these sources largely prevail in industrial enterprises. The structure analysis concludes that enterprises in the industrial sector and services both in Poland and in the Łódź region are dominated by their own sources of financing.

Keywords: sources of innovation financing, Łódź region, industrial innovative company, innovative service enterprise

Katarzyna Wrzeszczyńska

Studentka I roku studiów II stopnia na kierunku finanse i rachunkowość, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

Źródła finansowania inwestycji na przykładzie gminy Stryków

1. Wprowadzenie

Podstawową jednostką samorządu terytorialnego (JST) jest gmina¹, która realizuje zadania własne i zlecone. Te pierwsze wynikają bezpośrednio ze wspólnot terenowych, drugie są zaś powierzone przez państwo. Mają one zaspokajać zarówno zbiorowe, jak i indywidualne potrzeby mieszkańców danego obszaru, które polegają na bieżącym i nieprzerwanym świadczeniu usług powszechnie dostępnych². Społeczność oczekuje dostarczenia konkretnych, przewidzianych ustawami usług ze strony swoich przedstawicieli, tego, aby były one świadczone na coraz wyższym poziomie jakościowym, a także zaspokojenia nowych zgłaszanych potrzeb.

Samorząd terytorialny, chcąc wyjść naprzeciw oczekiwaniom swoich mieszkańców, a także konkurując o obywatela i przedsiębiorcę, podejmuje działania inwestycyjne, których zakres jest bardzo różny i wynika przede wszystkim z polityki inwestycyjnej przyjętej przez jednostkę. Rozwój infrastruktury sprzyja podniesieniu poziomu życia mieszkańców (którzy mają dzięki temu dostęp do szerszego wachlarza usług), a także rozwojowi działalności gospodarczych (co w późniejszych latach może przynieść zwiększenie dochodów).

Pojęcie „inwestycje” jest bardzo szeroko rozumiane w literaturze przedmiotu. Zgodnie z zapisami Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2013 r., poz. 330) inwestycje rozumie się jako „aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania przychodów, w formie odsetek, dywidend (udziałów w zyskach) lub innych pożytków, w tym również transakcji handlowej”³. W ekonomicznym ujęciu jest to nakład, który został poniesiony, aby utrzymać, stworzyć czy zwiększyć kapitał (np. budynki,

1 Art. 164 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r. (Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483).

2 <http://www.infor.pl/prawo/encyklopedia-prawa/j/273389,Jednostka-samorządu-terytorialnego.html> (dostęp: 28.02.2018).

3 Art. 3 ust. 1 pkt 17.

maszyny urządzenia). Zgodnie z inną definicją inwestycją jest zrezygnowanie z teraźniejszych i pewnych korzyści na rzecz przyszłych, wyższych, które nie są pewne. Jednak obiecujących i wyraźnych korzyści finansowych można spodziewać się tylko w sektorze prywatnym⁴.

Inwestycje, które są prowadzone w jednostkach samorządu terytorialnego, charakteryzują się przede wszystkim dużą kapitałochłonnością i realizowane są w dłuższym okresie. Jest to spowodowane dość często skomplikowanymi, a także niepowtarzalnymi technologiami realizacji zadań. Inwestycje takie nie przynoszą zazwyczaj dochodów, a jeśli już, to są one często bardzo zbliżone do kosztów ich eksploatacji. Główne korzyści, które z nich płyną, przeznaczone są na interes publiczny.

Gminy prowadzą podstawową działalność w dużej mierze dzięki dochodom własnym, które w sposób trwały zostały przekazane do rozporządzania nimi władzom samorządowym. Zalicza się do nich dochody z podatków lokalnych, opłaty za świadczone przez gminę usługi, dochody z tytułu praw majątkowych czy ze sprzedaży majątku⁵. Gminy, którym zazwyczaj po pokryciu wydatków bieżących, mających charakter obligatoryjny, nie zostaje już wiele pieniędzy w puli dochodów własnych bądź nie wystarcza ich nawet na wykonanie podstawowych zadań, muszą wspomagać się środkami zewnętrznymi na finansowanie działalności inwestycyjnej. Różnorodność zewnętrznych instrumentów wykorzystywanych do finansowania tych zadań sprawia, że w literaturze powstaje wiele klasyfikacji. Należy zauważyć, że pokrywanie tych kosztów ze środków zewnętrznych nie zawsze oznacza konieczność ich zwrotu czy też odpłatności. Źródłem zewnętrznym dla budżetu gminy są również fundusze o charakterze transferowym, które zostały przekazane z budżetu państwa czy Unii Europejskiej. Dochodzi także do zadłużania się jednostek samorządów terytorialnych – jest to związane z ograniczoną i niewystarczającą ilością środków własnych oraz niemożnością uzyskania dotacji z budżetu państwa, dzięki którym można zrealizować potrzebne społeczeństwu inwestycje⁶.

4 <https://www.nbportal.pl/slownik/pozycje-slownika/inwestycja> (dostęp: 6.03.2018).

5 S. Owsiak, *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017, s. 143.

6 W. Misterek, *Zewnętrzne źródła finansowania działalności inwestycyjnej jednostek samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2008, s. 93.

2. Źródła finansowania jednostek samorządu terytorialnego – zagadnienia teoretyczne

Do podstawowych elementów finansowania zewnętrznego gmin zaliczyć można kredyty i pożyczki. Klasyfikuje się je jako przychody zwrotne na dany czas, na warunkach rynkowych. Zobowiązania te służą najczęściej pokryciu przejściowego deficytu budżetowego, spłacie zobowiązań, a także mogą zostać przeznaczane na inwestycje, które często wykraczają poza rok budżetowy i mają być zagospodarowane na cele rozwojowe gmin. Kredyty i pożyczki znajdują się w kategorii zwrotnych, tradycyjnych, prostych instrumentów finansowania wydatków inwestycyjnych.

Za coraz bardziej popularną formę finansowania zwrotnego uznać można obligacje komunalne, które mają zapewnić płynność finansową jednostki zarówno w krótkim, jak i długim okresie. Ustawodawca określa szczegółowo, w jaki sposób obligacje mają być emitowane, zbywane i wykupowane⁷. Wykorzystanie tych papierów dłużnych daje jednostce możliwość zdobycia środków na działalność inwestycyjną bezpośrednio na rynku, a często pozwala to na poniesienie niższych kosztów związanych z zaciągnięciem zobowiązania niż w przypadku kredytu bankowego. Do najczęstszych celów emitowanych obligacji zaliczyć można przede wszystkim potrzebę finansowania inwestycji, które związane są z utrzymaniem i rozbudową ważnej części infrastruktury, na którą brakuje środków. Zazwyczaj jest to rozbudowa placówek oświatowych, dróg, ich remonty czy budowa kanalizacji. Efektywność użycia tych środków do finansowania działalności inwestycyjnej w dużej mierze zależy od takich czynników, jak koszt emisji, konkurencyjność oprocentowania, poziom rozwoju gospodarczego czy sposób gwarancji i zabezpieczeń dla nabywców tych obligacji⁸.

Dzięki członkostwu w Unii Europejskiej wiele jednostek samorządu terytorialnego może liczyć na dofinansowanie swoich inwestycji. UE – na realizację różnych programów – dostarcza odpowiednie środki pod postacią oddzielnych funduszy. Dzięki nim realizowane są zadania przez finansowanie pośrednie przy pomocy Komisji Europejskiej oraz państw, które wchodzą w skład

7 J. Szołno-Koguc, *Instrumenty zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego na rynku finansowym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług” 2010, s. 494.

8 J. Adamiak, B. Kołosowska, G. Voss, *Obligacje komunalne na rynku Catalyst jako źródło finansowania działalności jednostek samorządu terytorialnego*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia”, 2012, vol. 46, nr 3, s. 102.

wspólnoty⁹. Fundusze pomocnicze są dla Polski ogromną szansą na zrealizowanie różnych przedsięwzięć infrastrukturalnych czy projektów związanych z rozwojem społeczności lokalnej. Dzięki odpowiedniemu planowaniu inwestycyjnemu i finansowemu fundusze te pomagają również ograniczyć środki własne na realizację dużych przedsięwzięć, a także bardzo często warunkują ich wykonanie¹⁰. Jednostki samorządu terytorialnego nie boją się korzystać z takiej formy finansowania mimo wystąpienia nieprzewidzianych kosztów, skomplikowanych procedur, potencjalnych trudności finansowych, które polegają na zapewnieniu wkładu własnego przy realizacji projektu współfinansowanego z funduszy unijnych.

Gmina może liczyć na wsparcie swojej działalności inwestycyjnej w postaci dotacji celowych stanowiących źródło finansowania zadań, które muszą być wykonane przez jednostkę samorządową. Do głównych cech dotacji celowych można zaliczyć przede wszystkim to, że są bezzwrotne, nieodpłatne, pozwalają na realizację zadań interesu publicznego, są przekazywane na realizację ściśle określonych zadań, aby zabezpieczyć rozwój dziedzin społecznych i gospodarczych JST (wiąże się to z koniecznością wykonania zadań w sposób określony przez podmiot dotujący)¹¹. Główną cechą tych dotacji jest wspomaganie JST środkami brakującymi do realizacji zadań, które uznawane są za ważne i pierwszorzędne. Dotacje celowe z jednej strony pozwalają na dostarczenie gminie dodatkowych środków na rozwój, lecz z drugiej można uznać je za ingerencję państwa w jej działania. Dotacje te jednostka może otrzymać z budżetu państwa, jak również z funduszy celowych czy budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego. Dotacje celowe w głównej mierze przyznawane są JST na oświatę i inwestycje oświatowe.

Oprócz tych najczęściej wykorzystywanych instrumentów finansowania inwestycji samorządy stosują wiele innych metod, które pomagają w działalności inwestycyjnej jednostki. Sposobem na zbyt mały budżet gminy i kapitałochłonność nowych inwestycji może być partnerstwo publiczno-prywatne. Podmiot publiczny zawiera z partnerem prywatnym umowę służącą realizacji zadania publicznego. Podmiot prywatny włącza się w finansowanie przedsięwzięcia infrastrukturalnego, dzięki temu sektor publiczny zapewnia zaspokojenie potrzeb społeczności, często przy minimalnym wkładzie własnym,

9 D. Dobrowolski, *Wpływ środków unijnych na realizację inwestycji na przykładzie gminy Bliżanów*, „Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy” 2017, nr 10, s. 289.

10 W. Misterek, *Zewnętrzne źródła...*, s. 120.

11 K. Owsiak, *Kontrowersje wokół dotacji celowych dla jednostek samorządu terytorialnego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 485, s. 343–344.

a inwestor prywatny otrzymuje w zamian korzyści z tej inwestycji. Główną zaletą takiego finansowania jest podział ryzyka między współpracujące podmioty¹².

3. Analiza źródeł finansowania działalności inwestycyjnej gminy Stryków

Gmina Stryków położona jest w centralnej części kraju, w województwie łódzkim i jest gminą miejsko-wiejską, a jej powierzchnia wynosi 15 790 ha¹³. Za strategiczne atuty gminy można uznać to, że znajduje się w pobliżu najważniejszych szlaków komunikacyjnych: autostrad środkowoeuropejskich A1 (Gdańsk–Wiedeń) i A2 (Berlin–Moskwa), a także międzynarodowych portów lotniczych w Łodzi (25 km) i w Warszawie (110 km), a przez gminę przebiega linia kolejowa Łódź–Łowicz wraz z bocznicą kolejową. Wykorzystując dogodną lokalizację, a także licząc na dynamiczny rozwój, gmina przeznaczyła ponad 1000 ha pod tereny inwestycyjne, a większość z nich ma dostęp do sieci wodociągowej, kanalizacyjnej, energetycznej i gazowej. Na 400 ha zajętych już terenów inwestycyjnych ulokowały się firmy o światowym zasięgu, pochodzące ze Szwajcarii, Wielkiej Brytanii, Niemiec, Finlandii, Holandii, USA, Francji¹⁴. W 2009 roku gmina Stryków znalazła się w trójce najlepiej rozwijających się pod względem inwestycyjnym gmin w Polsce i otrzymała certyfikat „Gmina Przyjazna Inwestorom”, a w 2010 i 2012 roku została doceniona za najlepszy teren inwestycyjny w województwie łódzkim nagrodą „Grunt na medal”¹⁵.

Gminy dzięki swoim dochodom mogą realizować zadania bieżące – również inwestycyjne, na które nie zawsze wystarczają środki własne, dlatego decydują się na zewnętrzne formy finansowania. Poniżej zaprezentowano zmiany dochodów i ich źródeł, do jakich doszło w latach 2010–2016, oraz przedstawiono ocenę polityki budżetowej gminy Stryków, opartej na wybranym zestawie mierników.

12 D. Dawidowicz, *Alternatywne sposoby finansowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług” 2014, nr 115, s. 43.

13 <http://bip.strykow.pl/?c=433> (dostęp: 3.05.2018).

14 <http://magazynfakty.pl/strykow-atrakcyjny-dla-inwestorow/> (dostęp: 3.05.2018).

15 <https://www.strykow.pl/533,informacje-ogolne> (dostęp: 3.05.2018).

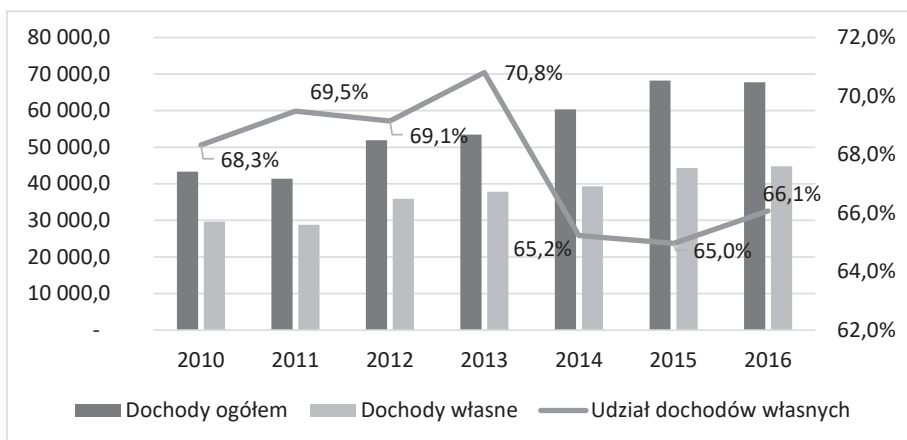
Tabela 1. Źródła dochodów, ich wartości (w tys. zł) oraz struktura w dochodach ogółem gminy Stryków w latach 2010–2016

Dochody	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Średnia
Dochody ogółem, w tym:	43 343,0	41 394,6	51 903,5	53 421,5	60 293,4	68 204,9	67 743,4	55 186,3
Dochody własne ogółem	29 613,1	28 762,1	35 889,6	37 823,4	39 328,6	44 309,5	44 760,9	37 212,5
Udział %	68,3%	69,5%	69,1%	70,8%	65,2%	65,0%	66,1%	67,4%
Subwencja ogólna	8 171,6	7 514,2	8 172,5	8 188,7	10 063,1	10 239,5	10 687,1	9 005,2
Udział %	18,9%	18,2%	15,7%	15,3%	16,7%	15,0%	15,8%	16,3%
Dotacje ogółem	5 558,3	5 118,3	7 841,4	7 409,4	10 901,6	13 655,9	12 295,4	8 968,6

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Zauważyć można znaczący wzrost dochodów w roku 2016 w porównaniu do roku bazowego (2010 r.) – o ponad 24 mln zł, co stanowi 156,3%, a średnioroczne tempo wzrostu dochodów w badanym okresie wynosiło 107,7%. W długoletniej prognozie finansowej na lata 2018–2029 przewiduje się w 2029 roku wzrost dochodów o ponad 30 milionów złotych w porównaniu z rokiem 2016.

Dla gminy istotna jest nie tylko wielkość dochodów, ale przede wszystkim źródło ich pozyskania. W tabeli 1 wyszczególniono najogólniejsze źródła dochodów. Porównując rok 2010 z 2016 największy wzrost kwotowy miał miejsce w przypadku dochodów własnych, które zostały zwiększone o ponad 15 mln zł (1,5 raza), procentowo najwyższy – ponad dwukrotny – wzrost nastąpił w przypadku dotacji ogółem (ponad 6,5 mln zł), natomiast przyrost subwencji ogólnej wyniósł 2,5 mln zł (wzrost o 30,78%). W przypadku dotacji ogółem największy wzrost w porównaniu z rokiem 2010 odnotowano w roku 2015 – o 145,7%. Analizując dynamikę wartości dochodów do lat ubiegłych, można zaobserwować największe wzrosty w przypadku dochodów własnych odnotowanych w 2014 roku dla subwencji ogólnej, natomiast w przypadku dotacji w 2013. Dla dwóch pierwszych kategorii odnotowano spadek w roku 2011 – dochody własne zmalały o 2,9%, a subwencja ogólna o 8,1%. W przypadku dotacji największy spadek w porównaniu z rokiem ubiegłym miał miejsce w 2016 – wyniósł on ponad 1,3 mln zł i oznaczał obniżkę o 9,96%. Nie były to znaczące spadki, dlatego nie należy dopatrywać się tutaj szczególnych wpływów różnych czynników, choć jednym z nich może być spadek wpływów z budżetu UE.



Rysunek 1. Wartość dochodów własnych, ogółem (w tys. zł) oraz ich struktura w gminie Stryków w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Dochody własne to przede wszystkim wpływy z podatków lokalnych i centralnych, dochody majątkowe oraz inne wnoszone opłaty. W przypadku gminy Stryków wynosiły one od 65% (2015 r.) do 70,8% (2013 r.). Ich udział uzależniony był od sytuacji gospodarczej gminy. W przypadku Strykowa wahania udziału tej kategorii były niewielkie, a ich dość wysoki udział w dochodach ogółem oznacza, że gminę można uznać za zamożną, o dużej samodzielności finansowej. Największy wzrost tych dochodów względem roku poprzedniego odnotowano w 2012 roku – o ponad 7 mln zł (o 24,8%), a największy wzrost od roku bazowego (2010) miał miejsce w roku 2016 – ponad 15 mln zł (o 51,2%).

Tabela 2. Struktura wartości dochodów poszczególnych kategorii w dochodach ogółem gminy Stryków w latach 2010–2016 (w %)

Źródła dochodów	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Podatek dochodowy od osób fizycznych	17,6	20,1	18,1	20,2	20,0	18,9	20,7
Podatek dochodowy od osób prawnych	3,2	4,5	11,3	8,3	7,2	9,6	8,2
Podatek od nieruchomości	57,7	63,3	64,4	65,3	66,0	61,7	66,1
Podatek rolny	1,6	1,7	1,4	1,4	1,4	1,2	1,1
Podatek od środków transportowych	2,5	2,5	1,5	1,2	1,2	1,1	0,9
Podatek od czynności cywilnoprawnych	14,7	2,4	1,0	1,2	1,5	2,9	1,6
Dochody z majątku	1,5	4,0	1,0	1,0	1,4	3,3	0,4
Wpływy z usług	1,2	1,5	1,3	1,3	1,5	1,3	1,0

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

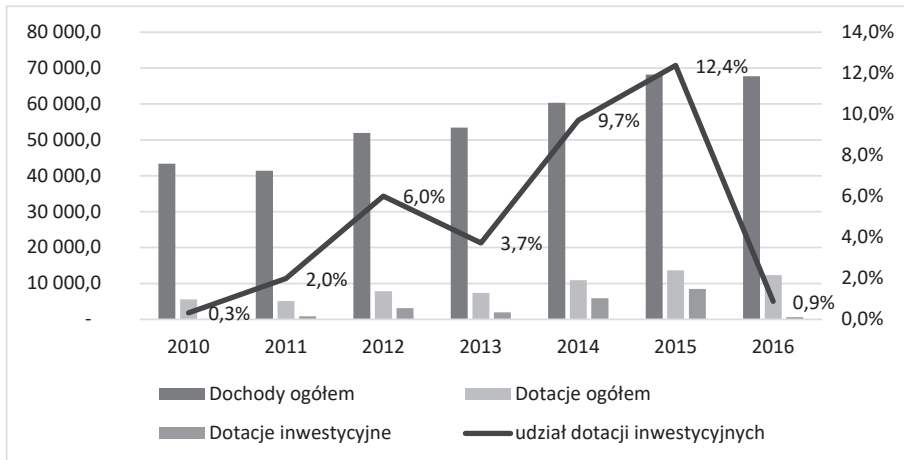
Głównym źródłem dochodów własnych gminy jest podatek od nieruchomości, który stanowi ponad 50% ogółu dochodów. Jest to spowodowane przede wszystkim dużą liczbą przedsiębiorstw branży TSL znajdujących się na terenie gminy. Kolejnym źródłem dochodów jest podatek dochodowy od osób fizycznych, który również z roku na rok rośnie dzięki przedsiębiorstwom tworzącym miejsca pracy, a co za tym idzie – rosnącej liczbie aktywnych zawodowo mieszkańców.

Tabela 3. Analiza dynamiki dochodów gminy Stryków w latach 2010–2016 (rok 2010 = 100)

Źródła dochodów	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Podatek dochodowy od osób fizycznych	109,7	122,0	143,8	147,0	159,5	174,3
Podatek dochodowy od osób prawnych	137,4	422,2	327,7	294,2	448,3	382,7
Podatek od nieruchomości	105,5	132,4	141,8	148,2	158,7	169,6
Podatek rolny	102,9	106,7	111,2	111,0	110,9	98,0
Podatek od środków transportowych	97,6	72,4	63,3	65,2	63,6	54,6
Podatek od czynności cywilnoprawnych	15,8	7,9	10,2	12,7	29,5	16,3
Dochody z majątku	248,8	74,6	79,5	116,8	322,1	39,7
Wpływy z usług	115,5	128,0	136,2	151,4	157,4	113,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

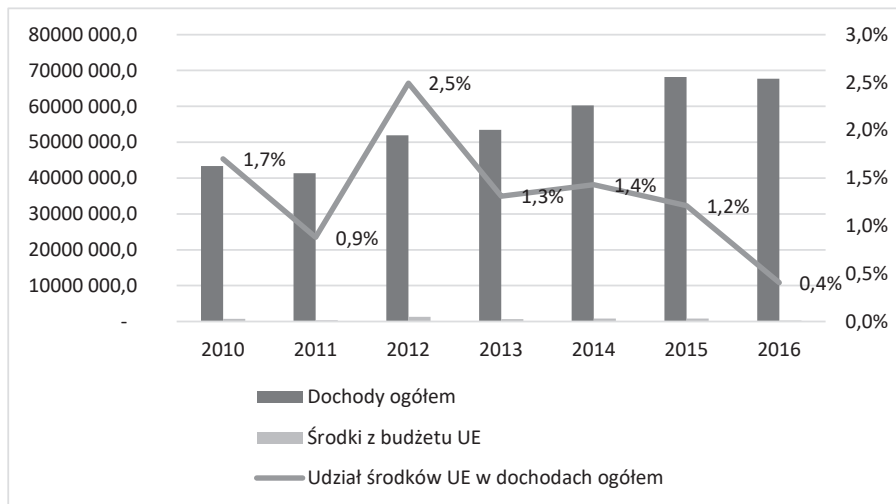
W porównaniu z rokiem 2010 największy wzrost odnotowano w podatku dochodowym od osób prawnych – w ostatnim badanym roku przyjęto do budżetu o niecałe 2,5 mln zł dochodów więcej, choć wyróżnia się tutaj najbardziej rok 2015, gdzie udało się uzyskać więcej o ponad 3 mln zł. Gmina może zawdzięczać to napływowi inwestorów, którzy prowadzą swoją działalność na jej terenie, dzięki temu odnotowano również wzrost podatku od osób fizycznych oraz od nieruchomości, czyli nowych budynków należących do inwestorów. Dochody z majątku w 2015 roku zwiększyły się o prawie milion zł, co było związane ze sprzedażą majątku gminy na tereny inwestycyjne. Zauważyć można również, że podatek od czynności cywilnoprawnych był wysoki tylko w 2010 roku, a w żadnym innym okresie nie udało się osiągnąć nawet 30% tej wartości, co zależy od znacznie większej wartości zawartych transakcji (głównie sprzedaż dużej ilości terenów, które zostały przeznaczone także na inwestycje przemysłowe).



Rysunek 2. Dotacje inwestycyjnych (w tys. zł) w strukturze dochodów ogółem gminy Stryków w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

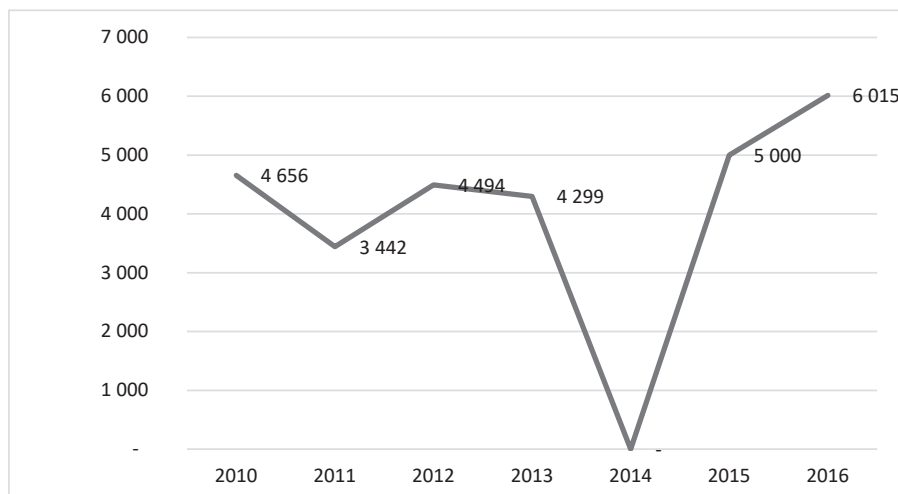
Zauważyć można dość mały udział dotacji inwestycyjnych w dochodach ogółem, choć w latach 2012, 2014 i 2015 mieścił się on w skali od 6,01% do 12,38%. Gdyby jednak przyjrzeć się, jak procentowo wzrosły dochody z tych dotacji od roku 2010, to w 2015 roku wzrost wyniósł ponad 6 tys. procent, co dało dodatkowo 8 mln zł na inwestycje. Porównując każdy kolejny rok z rokiem poprzednim, odnotowano wzrosty mieszczące się w przedziale od 144,2% do 600,7% (jedynie w 2013 i 2016 roku miał miejsce spadek, choć względem roku 2010 były to wzrosty o 14 460,4% oraz 431,6%). Rok 2016 znacznie różni się od roku 2015, gdzie dostrzec można spadek tych dochodów o 92,97%, co spowodowane było przede wszystkim zmniejszeniem środków europejskich, jak również dochodów majątkowych o ponad połowę – mimo tego gminie udało się uzyskać dochody niewiele odbiegających od tych z roku poprzedniego.



Rysunek 3. *Środki z budżetu UE* (w tys. zł) w strukturze dochodów ogółem gminy Stryków w latach 2010–2016

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Udział środków unijnych w ogólnych dochodach wahał się między 0,41% a 2,49%. Najmniejszy wpływ środków odnotowano w 2016 roku, co spowodowane było opóźnieniami uruchomienia nowej perspektywy unijnej na lata 2014–2020. Było to uwarunkowane koniecznością zamknięcia i rozliczenia poprzedniej perspektywy budżetowej (lata 2007–2013). Dodatkowo urzędnicy musieli wdrożyć się w nową perspektywę, a polski parlament nie zdążył w terminie znolizować prawa zamówień publicznych, aby było zgodne to z dyrektywami UE. Największy wzrost względem roku 2010 odnotowano w 2012 – gminie udało się uzyskać wtedy ponad pół miliona złotych więcej (wzrost o 175,5%). Również w tym roku zauważyć można największy wzrost względem roku poprzedniego – wynosił on prawie milion złotych (wzrost o 355,3%). Można uznać, że gmina Stryków w niewielkim stopniu finansuje swoją działalność ze środków UE. Tak mały udział procentowy jest spowodowany zarówno niewielką kwotą środków płynących z Unii Europejskiej, jak i wysokimi dochodami własnymi, które udaje się wypracować jednostce.



Rysunek 4. Wartość kredytów i pożyczek pozyskanych przez gminę Stryków w latach 2010–2016 (w tys. zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Wielkość uzyskanych kredytów i pożyczek nie różniła się od siebie znacząco i wahała się od około 3,5 mln do 6 mln złotych. Największe zaciągnięte zobowiązanie miało miejsce w 2016 roku, co może być powiązane ze znacznie mniejszą kwotą dochodów ze środków unijnych. W 2014 roku gmina Stryków nie zdecydowała się na zadłużenie jednostki, a dodatkowo dzięki wypracowanym wolnym środkom na koniec 2013 roku spłaciła jednorazowo kapitał główny trzech kredytów za cały 2014 rok, co pozwoliło na obniżenie kosztów spłaty odsetek.

Tabela 4. Analiza dynamiki wydatków inwestycyjnych gminy Stryków w latach 2010–2016 (rok 2010 = 100, rok poprzedni = 100), struktura wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem (w %)

Wydatki inwestycyjne	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Od roku 2010	–	80,43	188,73	139,55	170,20	274,47	162,20
Od roku poprzedniego	–	80,43	234,65	73,94	121,96	161,26	59,09
Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem	20,12	15,84	29,30	21,78	23,74	32,34	19,09

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS.

Gmina w poszczególnych latach przeznaczająca różną część środków na inwestycje i rozwój, starała się nie prowadzić w tym samym czasie wielu dużych inwestycji, trwających zwykle ponad rok. W 2015 roku wartość środków przeznaczonych na inwestycje wzrosła o ponad 14 mln złotych w porównaniu z rokiem

bazowym. Można zauważyć, że jedne z największych inwestycji długoterminowych miały miejsce w 2012 i 2015 roku – w stosunku do okresów poprzednich wydano na inwestycje ponad 8 mln zł więcej. Do najbardziej inwestycyjnej kategorii można zaliczyć transport i łączność. Gmina realizowała również sukcesywnie remonty dróg i chodników. Wiele inwestycji dotyczyło też gospodarki mieszkaniowej, co w dużej części związane było z budową bloków komunalnych dla najbardziej potrzebujących mieszkańców. W 2011 oraz 2012 roku dużą część wydatków inwestycyjnych odnotowano w kategorii kultura fizyczna, co związane było z zagospodarowaniem obrzeży zbiornika rekreacyjnego w Strykowie oraz budową kompleksu sportowo-turystyczno-rekreacyjnego. W latach 2015–2016 wydatki inwestycyjne przeznaczone były w dużej mierze na budowę sali gimnastycznej dla jednej ze szkół. Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem utrzymywał się na stałym poziomie około 20–30%. Jedynie w roku 2011 roku odnotowano niewielki spadek (około 15%), co miało związek z najmniejszym wykonaniem kwotowego planu inwestycyjnego w 2011 roku – największy wpływ miało na to opóźnienie budowy kanalizacji sanitarnej we wsi Swędów (przeznaczono na nią w tym roku o prawie 2,4 mln zł mniej, niż zakładano).

Podsumowanie

W ostatnich latach jednostki samorządu terytorialnego rozwijają się coraz bardziej i coraz więcej środków przeznaczają na działalność inwestycyjną, pragnąc stworzyć atrakcyjną i konkurencyjną lokalizację dla obecnych i przyszłych mieszkańców i inwestorów. Gminy, chcąc realizować jak najwięcej projektów inwestycyjnych, zmuszone są do poszukiwania zewnętrznych źródeł finansowania. Do najważniejszych determinantów wyboru instrumentu finansowego zaliczyć należy przede wszystkim koszt i czas pozyskania kapitału, możliwość samodzielnego przygotowania dokumentacji, a także dostępność źródeł finansowania. Gmina musi również odpowiednio zaplanować inwestycję i dobrać taką formę wspomagania, która pozwoli uniknąć nadmiernego obciążenia budżetu.

Gmina Stryków już w 2006 roku otrzymała ogromną szansę na rozwój – dzięki budowie najdłuższej jednorazowo oddanej w tamtym okresie autostrady w kraju, finansowanej w dużej mierze z środków unijnych. Obecnie na terenie gminy znajduje się skrzyżowanie autostrad A1 i A2. Przy powstałym węźle, jeszcze podczas jego budowy, międzynarodowe firmy zaczęły stawiać swoje magazyny i hale produkcyjne. To właśnie dzięki istniejącym w tej lokalizacji

firmom gmina odnotowuje dużo większe przychody, które może przeznaczyć na rozwój i kolejne inwestycje pozwalające przyciągnąć jeszcze większą liczbę inwestorów oraz poprawić jakość życia mieszkańców.

Duża liczba inwestorów powoduje, że gmina jest w stanie realizować znaczną część swoich wydatków inwestycyjnych z dochodów własnych, choć wspomaga się również środkami z kredytów i pożyczek, funduszy celowych czy w niewielkim stopniu ze środków unijnych. Dzięki temu jednostka może pozwolić sobie również na zaspokojenie rosnących oczekiwań mieszkańców, podnoszenie jakości ich życia, zmniejszyła także bezrobocie o ponad połowę. Nie tylko doskonała lokalizacja, ale również prowadzona przez lata działalność inwestycyjna pozwala uznać ten rejon za atrakcyjny i konkurencyjny dla przedsiębiorców. Gmina Stryków znalazła się w „złotej szesnastce” konkursu „Grunt na medal 2012” prowadzonego przez Polską Agencję Inwestycji i Handlu. Na stronie internetowej gminy znaleźć można informacje na temat powstałych już parków przemysłowych, listę oraz mapę terenów przeznaczonych na inwestycje, a także plan zagospodarowania przestrzennego. Gmina aktywnie poszukuje inwestorów, co przekłada się na wzrost dochodów i wydatków inwestycyjnych. W długoletniej prognozie finansowej na lata 2018–2029 planowane jest osiągnięcie dochodów wyższych o ponad 30 mln zł niż w roku 2016, co oznacza, że gmina planuje nadal aktywnie się rozwijać i pozyskiwać nowych inwestorów.

Bibliografia

- Adamiak J., Kołosowska B., Voss G., *Obligacje komunalne na rynku Catalyst jako źródło finansowania działalności jednostek samorządu terytorialnego*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia” 2012, vol. 46, nr 3.
- Dawidowicz D., *Alternatywne sposoby finansowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług” 2014, nr 115.
- Dobrowolski D., *Wpływ środków unijnych na realizację inwestycji na przykładzie gminy Blizanów*, „Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy” 2017, nr 10.
<http://bip.strykow.pl/?c=433> (dostęp: 3.05.2018).
<http://magazynfakty.pl/strykow-atrakcyjny-dla-inwestorow/> (dostęp: 3.05.2018).
<http://www.infor.pl/prawo/encyklopedia-prawa/j/273389,Jednostka-samorzadu-terytorialnego.html> (dostęp: 28.02.2018).
- GUS, *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2016*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/rachunki-narodowe/statystyka-sektora-instytucji-rzadowych-i-samorzadowych/gospodarka-finansowa-jednostek-samorzadu-terytorialnego-2016,5,13.html> (dostęp: 3.05.2018).
- <https://www.nbportal.pl/slownik/pozycje-slownika/inwestycja> (dostęp: 6.03.2018).

- <https://www.strykow.pl/533,informacje-ogolne> (dostęp: 3.05.2018).
Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz. 438).
Misterec W., *Zewnętrzne źródła finansowania działalności inwestycyjnej jednostek samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2008.
Owsiak K., *Kontrowersje wokół dotacji celowych dla jednostek samorządu terytorialnego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 485.
Owsiak S., *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017.
Szołno-Koguc J., *Instrumenty zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego na rynku finansowym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług” 2010.
Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz.U. z 2013 r., poz. 330).
-

Streszczenie

Celem artykułu jest analiza możliwości oraz form finansowania działalności inwestycyjnej jednostki samorządu terytorialnego. W opracowaniu przedstawione zostały podstawowe źródła finansowania działalności inwestycyjnej jednostek samorządu terytorialnego oraz ich krótka charakterystyka. Dokonano analizy i oceny dochodów gminy Stryków oraz środków, z których korzysta, finansując działalność inwestycyjną. W artykule wykorzystano dane statystyczne pochodzące z publikacji GUS pt. *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego* w latach 2010–2016 i ze strony BIP, gdzie znajdują się sprawozdania z działalności gminy Stryków, oraz informacje znajdujących się na stronie internetowej gminy Stryków.

Słowa kluczowe: działalność inwestycyjna, finansowanie działalności JST, atrakcyjność inwestycyjna, finanse samorządowe

Sources of finance investment – cause study of Stryków

The aim of the work is analysis the possibilities and forms of financing the investment activity of the local government unit. The study presents the basic sources of financing the investment activity of local governments units, their short characteristics. Analysis and evaluation of the commune's income and the means from which it financed its investment activity were made. In the article make of statistics that result from publications from the GUS entitled *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego* for the years 2010–2016, and from the BIP website, where reports on the activity of the Stryków are found, also information on the Stryków website was used.

Keywords: investing activities, financing the activities of local government unit, investment attractiveness, local government finances

