



# PRZEDSIĘBIORSTWO przyszłości

Kwartalnik Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej

Numer 2(23) kwiecień 2015, Rok wyd. VII

ISSN: 2080-8461



**Wszystkie artykuły zamieszczane w kwartalniku są recenzowane.  
All articles published in the periodical are subject to reviews.**

Czasopismo uzyskało 2,76 pkt. na liście Index Copernicus Value  
przygotowanej przez IC Journals Master.

© by Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie

**ISSN 2080-8461**

**Projekt okładki**

Krzysztof Waloszczyk

**Adres wydawcy**

Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej  
ul. Jagiellońska 82F, 03-301 Warszawa  
tel.: 22 539 19 44, fax: 22 539 19 51  
e-mail: [wydawnictwo@uth.edu.pl](mailto:wydawnictwo@uth.edu.pl)  
[www.uth.edu.pl](http://www.uth.edu.pl)

**Sprzedaż bieżących i archiwalnych numerów kwartalnika, prenumerata**

Wydawnictwo Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej  
Al. Jerozolimskie 200, 02-486 Warszawa  
tel.: 22 539 19 44  
e-mail: [wydawnictwo@uth.edu.pl](mailto:wydawnictwo@uth.edu.pl)

**Opracowanie redakcyjne**

Krzysztof Krauss, Joanna Paszkowska

**Tłumaczenie i weryfikacja tekstów anglojęzycznych**

Marcin Lech

**Druk**

Fabryka Druku Sp. z o.o.  
ul. Zgrupowania AK „Kampinos” 6, 01-943 Warszawa  
[www.fabrykadruku.pl](http://www.fabrykadruku.pl)

## **REDAKTOR NACZELNY**

Bolesław R. Kuc

Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie

## **I ZASTĘPCA REDAKTORA NACZELNEGO**

Joanna Moczydłowska

Uczelnia Łazarzkiego w Warszawie

## **SEKRETARZ REDAKCJI**

Krzysztof Krauss

## **RADA REDAKCYJNA**

Stanisław Borkowski (Politechnika Częstochowska)

Zbigniew Czajkiewicz (University of Houston)

Wiesław Czyżowicz (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Nail F. Gazizullin (Petersburski Uniwersytet Państwowy)

Janusz Gołębiowski (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Ryszard Grosset (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Wiesław M. Grudzewski (członek – korespondent PAN)

Waldemar Karwowski (University of Central Florida)

Jan Klimek (Szkoła Główna Handlowa w Warszawie)

Alberto Lozano (Uniwersytet Szczeciński)

Hoang Tien Nguyen (Nguyen Tat Thanh University in HCM City, Vietnam)

Iwona Przychocka (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Agnieszka Sitko-Lutek (Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie)

Zbigniew Ścibiorek (Wyższa Szkoła Policji w Szczytnie)

Stanisław Tkaczyk (Politechnika Warszawska)

Andrzej Wilk (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Andrey Zagorski (Moskiewski Państwowy Instytut Stosunków Międzynarodowych, Rosja)

## **EKSPERCI I KONSULTANCI**

Alicja Kornasiewicz (menedżer – bankowiec)

Barbara Mazur (Politechnika Białostocka)

Władysław Miś (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Stanisław Skrzypek (Uczelnia Techniczno-Handlowa im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie)

Aleksandr A. Stepanov (Moskiewska Państwowa Akademia Administracji Biznesowej)

Elżbieta Weiss (Wyższa Szkoła Finansów i Zarządzania w Warszawie)



# SPIS TREŚCI

DO CZYTELNIKÓW	
Bolesław Rafał Kuc .....	7
<b>Opinie, polemiki, dyskusje</b>	
METODOLOGICZNE ZAŁOŻENIA NAUK O BEZPIECZEŃSTWIE	
Bolesław Rafał Kuc .....	9
<b>Przedsiębiorstwa rodzinne i small business</b>	
„WTAJEMNICZENI” NA RYNKU OBRONNOŚCI I BEZPIECZEŃSTWA PAŃSTWA	
Dorota Bem .....	21
<b>Prawne narzędzia zarządzania</b>	
MARSZAŁEK WOJEWÓDZTWA W SYSTEMIE BEZPIECZEŃSTWA PUBLICZNEGO	
Agnieszka Sokołowska .....	30
ASPEKTY PODATKOWE PODZIAŁU SPÓŁKI AKCYJNEJ	
Rafał Bernat .....	41
<b>Teoria i praktyka rozwoju gospodarczego</b>	
NOWOCZESNE KONCEPCJE RACHUNKU KOSZTÓW	
Janusz Świdorski .....	52
STANDARYZACJA I LOKALIZACJA W STRATEGIACH MARKETINGOWYCH PRZEDSIĘBIORSTW	
Anna Kuncewicz .....	68
<b>Globalizacja, współpraca międzynarodowa i handel zagraniczny</b>	
FUNDUSZE UNIJNE W TURYSTYCE	
Dawid Twardowski .....	77
<b>Omówienia i recenzje</b>	
NOWE KONCEPCJE ZARZĄDZANIA LUDŹMI (Joanna Moczydłowska, Karol Kowalewski)	
Jolanta Jurczak .....	86
<b>Pro memoria</b>	
PROFESOR EDWARD SZCZEPANIK .....	90
<b>Kronika wydarzeń</b>	
JUBILESZ PROFESORA WŁADYSŁAWA MARKIEWICZA	
Andrzej Wilk .....	92
<b>Streszczenia artykułów</b> .....	95
<b>Summaries of Articles</b> .....	99

# CONTENTS

TO THE READERS	
Bolesław Rafał Kuc .....	7
<b>Opinions, Polemics and Discussions</b>	
METHODOLOGICAL ASSUMPTIONS OF THE SCIENCE OF SAFETY	
Bolesław Rafał Kuc .....	9
<b>Family Enterprises and Small Business</b>	
THE “INNER CIRCLE” ON THE MARKET OF DEFENCE AND STATE SECURITY	
Dorota Bem .....	21
<b>Legal Tools in Management</b>	
THE ROLE OF MARSHAL IN PUBLIC SAFETY	
Agnieszka Sokołowska .....	30
DIVISION OF JOINT-STOCK COMPANY BY SELECTED TAX ASPECTS	
Rafał Bernat .....	41
<b>Theory and Practice in Economic Development</b>	
NEW CONCEPTS OF COST ACCOUNTING	
Janusz Świdorski .....	52
STANDARDIZATION AND LOCALIZATION IN MARKETING STRATEGIES OF ENTERPRISES	
Anna Kuncewicz .....	68
<b>Globalization, International Cooperation and Foreign Trade</b>	
EU FUNDS IN TOURISM	
Dawid Twardowski .....	77
<b>Omówienia i recenzje</b>	
NEW CONCEPTS OF HUMAN RESOURCES MANAGEMENT (Joanna Moczydłowska, Karol Kowalewski)	
Jolanta Jurczak .....	86
<b>Pro memoria</b>	
PROF. EDWARD SZCZEPANIK .....	90
<b>Chronicle of Events</b>	
THE JUBILEE OF PROF. WŁADYSŁAW MARKIEWICZ	
Andrzej Wilk .....	92
<b>Summaries in Polish</b> .....	95
<b>Summaries in English</b> .....	99

## DO CZYTELNIKÓW

Wyodrębnienie nauk o bezpieczeństwie jako samodzielnej dyscypliny nauki stało się początkiem olbrzymiego zainteresowania problematyką bezpieczeństwa zarówno wewnętrznego, jak i zewnętrznego. To pierwsze odnosi się do procesu zaspokajania potrzeb i interesów społeczeństwa kraju. Proces ten jest realizowany w złożonym środowisku, a jego konsekwencje dotyczą nie tylko zainteresowanych osób i grup społecznych, środowisk, regionów i całych państw, ale również odnoszą się do innych społeczności, chociażby ze względu na fakt łatwego rozprzestrzeniania się zagrożeń, które nie znają pojęcia granic państwa, np. terroryzm czy cyberterroryzm.

Nauki o bezpieczeństwie legitymizują takie kierunki studiów, jak bezpieczeństwo wewnętrzne. Dzięki studiom na tym kierunku studenci przyswajają wiedzę z zakresu nauk społecznych, praw człowieka, zasad funkcjonowania państwa, jego ustroju i struktury, procedur zarządzania bezpieczeństwem wewnętrznym czy praktycznych aspektów zarządzania bezpieczeństwem systemów informatycznych. Każdego, kto interesuje się bezpieczeństwem wewnętrznym, urzeka interdyscyplinarność nauk o bezpieczeństwie.

W artykule otwierającym numer naszego kwartalnika omawiamy założenia metodologiczne tych nauk. Pokazujemy, jakie możliwości pojawiają się w procesie badawczym, który zmierza do poznania rzeczywistości innego niż potoczne, a także jakie występują trudności. Specjaliści identyfikujący się z tymi naukami muszą zbudować lub przebudować warsztaty badawcze i pokazać, w jaki sposób należy projektować i realizować badania jakościowe i ilościowe w tej dyscyplinie. Ważnym zadaniem jest pokazanie możliwości wykorzystania konkretnych podejść badawczych (np. teorii ugruntowanej, podejścia narracyjnego, studium przypadku, etnografii) do lepszego poznawania i rozumienia fenomenu bezpieczeństwa.

W kolejnym artykule prezentowane są opinie na temat zamówień związanych z bezpieczeństwem i obroną kraju. Na tym rynku dominują duże przedsiębiorstwa. Dorota Bem opisuje warunki, jakie trzeba spełniać, by na ten rynek trafić, i przedstawia zaczerpnięte z praktyki przykłady oceny opłacalności usług specjalistycznych świadczonych przez małe i średnie firmy.

W artykule pt. *Marszałek województwa w systemie bezpieczeństwa publicznego* została przedstawiona szeroka panorama obowiązujących aktów prawnych związanych z zapewnieniem bezpieczeństwa na wojewódzkim szczeblu zarządzania. Temat ten podejmuje doktorantka Uniwersytetu

Wrocławskiego, a zarazem dyrektor Wydziału Obronności i Bezpieczeństwa Urzędu Marszałkowskiego Województwa Dolnośląskiego – Agnieszka Sokołowska.

Podatki, koncepcje kosztów i wpływ procesów globalizacji na współczesny świat są omawiane w kolejnych ciekawych artykułach autorstwa Rafała Bernata, Janusza Świderskiego, Anny Kuncewicz i Dawida Twardowskiego.

Na zakończenie zwracamy uwagę na wydaną niedawno książkę Joanny Moczydłowskiej (napisaną wspólnie z Karolem Kowalewskim) *Nowe koncepcje zarządzania ludźmi*. Jolanta Jurczak, autorka recenzji, podkreśla, że książka systematyzuje i pogłębia wiedzę na temat nowych rozwiązań zarządzania kapitałem ludzkim. Autorzy koncentrują przy tym uwagę na koncepcji empowermentu, zarządzaniu talentami w pozytywnej organizacji, zarządzaniu różnorodnością kulturową i wiekową pracowników, a także metodach doskonalenia kapitału ludzkiego określanych jako coaching, mentoring oraz tutoring. Publikacja przybliży, zwłaszcza praktykom zarządzania, wiedzę o nowych elementach teorii z tego zakresu, ale jej słabością jest brak opisu empirycznych badań obejmujących analizowane obszary oraz przykładów implementacji poszczególnych koncepcji w realiach współczesnych przedsiębiorstw.

Tym numerem kwartalnika żegnam się z Czytelnikami w roli redaktora naczelnego. Będę wspierał wysiłki zmierzające do nadania czasopismu nieco innej formuły, lepiej pasującej do zmian, jakie dokonały się na uczelni będącej wydawcą kwartalnika „Przedsiębiorstwo Przyszłości”, a także do zmian w otoczeniu.

*Bolesław Rafał Kuc*  
*Redaktor Naczelny*



Bolesław Rafał Kuc

## METODOLOGICZNE ZAŁOŻENIA NAUK O BEZPIECZEŃSTWIE

Każda dyscyplina naukowa, zwłaszcza nowo powstała, dąży do wypracowania i upowszechnienia podstawowych założeń metodologicznych stanowiących o jej naukowej odrębności. Wypracowanie metodologii nauk o bezpieczeństwie<sup>1</sup>, uzasadniających swą odrębność na przecięciu innych, dobrze ukorzenionych nauk, na przykład psychologii czy socjologii – jest przedsięwzięciem wykraczającym poza jednostkowy wysiłek. W polskiej kulturze uprawiania nauki dyscypliny tworzone na zasadzie dekretu zawsze będą budzić pytania i kontrowersje. Liczne grono osób uprawiających tę dyscyplinę stoi na stanowisku, że znaczenie problematyki bezpieczeństwa, zwłaszcza w aspekcie możliwych zagrożeń i sposobów przeciwdziałania im, jest nie mniejsze niż wiedzy o rzeczywistości fizycznej. Nauki o bezpieczeństwie zajmują się przecież sposobami wykorzystania tej wiedzy w tworzeniu instytucji stojących na straży takich wartości, jak bezpieczeństwo.

### **Nauka i metoda – pojęcia nierozłącznie powiązane**

Po tych uwagach wstępnych wróćmy do zasadniczego tematu artykułu. Dwa pojęcia są ze sobą powiązane nierozłącznie: nauka i metoda. Pierwsze wyznacza cele badań i dociekań. Drugie, towarzysząc nauce jak cień, pilnuje, by ta nie błędziła, potrafiła odróżnić prawdę od fałszu, pewność od prawdopodobieństwa. Jeśli w określonej dziedzinie dociekań jest wiele metod i mają one różną wartość poznawczą, powstaje konieczność systematycznej refleksji, zmierzającej do stworzenia metodologii tej nauki. Tak jest również w przypadku nauk o bezpieczeństwie, gdzie jesteśmy na wczesnym etapie tworzenia zrębów pod metodologię tej dyscypliny.

---

<sup>1</sup> Na mocy uchwały Centralnej Komisji do Spraw Stopni i Tytułów z 28 stycznia 2011 r. zamiast nauk wojskowych zostały powołane w dziedzinie nauk społecznych dwie nowe dyscypliny: nauki o bezpieczeństwie i nauki o obronności, M.P. Nr 14, poz. 149.

Za każdym razem, kiedy używamy pojęcia „nauka”, rozumiemy przez nie działalność ludzi mającą na celu poznanie rzeczywistości, wyrastającą z potrzeb jej opanowania i przekształcenia. Trzeba jednak od razu zastrzec, że ważny jest sposób zdobywania i poszerzania tej wiedzy. Musi on spełniać określone warunki, aby można było określić go mianem „naukowego”. W naszych rozważaniach skupimy uwagę na sposobach zdobywania wiedzy, przygotowywania i realizowania procesów (czynności) badawczych.

W tym miejscu można zapytać: dlaczego sposób dochodzenia do wiedzy jest ważny? Dlatego, że nie wszystko, co jest przedmiotem badań i dociekań, prowadzi do konkluzji naukowych, na przykład twierdzeń. Są badania i twierdzenia mające niewiele wspólnego z nauką, na przykład w obszarze religii czy quasi-naukowe teorie w stylu astrologii. Powinno się poświęcać dużo uwagi metodologii, ponieważ proces zdobywania i poszerzania wiedzy, jego charakter i natura decydują o tym, co jest prawdziwe, a co fałszywe. Metodologia odnosi się do unormowań i obwarowań, które muszą być spełnione w toku procesu badawczego, a także w wielu przypadkach do tych, które zaistniały dużo wcześniej, nawet przed badaniem (weryfikowaniem). Istotą metodologii naukowej jest zwracanie uwagi na prawidłowości rządzące procesem poznawczym wspólne dla wszystkich nauk, na przykład klasyfikowanie, definiowanie, wnioskowanie, wyjaśnianie<sup>2</sup>.

Pytanie, czym jest metoda w pracy naukowej, a szerzej – czym jest metodologia, towarzyszy uprawianiu nauki od czasów Arystotelesa. „Metodologia to pasjonująca dyscyplina wiedzy, pisze J. Niemczyk, która pokazuje drogi w krajobrazie niewiedzy, przypuszczeń, domysłów i ludzkiej potrzeby zrozumienia. Nauka o metodach odgrywa rolę atlasu dociekań, w którym wszystkie drogi prowadzą do celu, jakim jest poznanie otaczającej nas rzeczywistości. Nie wszystkie drogi prowadzą do niego bezpośrednio, nie wszystkie są jasno opisane i – co więcej – nie wszystkie zyskują uznanie społeczności badaczy. Warto umieć wybrać drogę właściwą dla badanego problemu, kontekstu, uwarunkowań czy postawy poznawczej”<sup>3</sup>. Pamiętając o tym, będziemy się starać pomóc w wyborze najlepszej, najwłaściwszej drogi do rozwiązywania problemów poznawczych, które występują w naukach o bezpieczeństwie.

W naukach społecznych, do których należą nauki o bezpieczeństwie, metodologię rozumie się jako zestaw dyrektyw badawczych wynikających z przyjętych założeń teoretycznych, sposób (sposoby) formułowania, uzasad-

<sup>2</sup> K. Ajdukiewicz, *Logika pragmatyczna*, PWN, Warszawa 1965, s. 51; a także: K. Ajdukiewicz, *Język i poznanie*, PWN, Warszawa 1985, s. 276–278.

<sup>3</sup> J. Niemczyk, *Metodologia nauk o zarządzaniu*, w: *Podstawy metodologii badań w naukach o zarządzaniu*, Oficyna Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 19.

niania i sprawdzania twierdzeń. Patrząc na metodologię z innego, bardziej pragmatycznego punktu widzenia, do najbardziej charakterystycznych zabiegów poznawczych wypełniających jej misję naukową zaliczamy<sup>4</sup>:

- stawianie i rozwiązywanie problemów;
- formułowanie (nazywanie, klasyfikowanie) zjawisk zarówno o pozytywnym, jak i negatywnym charakterze;
- opis i wyjaśnienie tych zjawisk;
- prowadzenie badań i uzasadnianie twierdzeń;
- upowszechnianie naukowego sposobu wnioskowania.

Przekładając te ogólne kierunki zabiegów poznawczych na treści dyrektyw tworzonych na potrzeby rozwoju nauk o bezpieczeństwie, w części, która zajmuje się metodologią, przedstawiciele tej dyscypliny zwracają najczęściej do<sup>5</sup>:

- zaproponowania zespołu pytań badawczych, hipotez i twierdzeń o warunkach (uwarunkowaniach) procesu bezpieczeństwa, najogólniej rozumianego jako wolność oraz zdolność do ochrony przed nieustannymi i nieuchronnymi zagrożeniami;
- wypracowania narzędzi badawczych gwarantujących obiektywne poznanie zagrożeń i sposobów przeciwdziałania im;
- wypracowania metod i narzędzi badawczych umożliwiających kumulowanie wiedzy i praktycznych rozwiązań w zakresie bezpieczeństwa;
- zbudowania modeli i teorii dla poszczególnych dziedzin (uwarunkowań), w których pierwszoplanowymi zadaniami są ochrona i obrona ludności przed zagrożeniami wynikającymi zarówno z działania sił przyrody, jak i działalności człowieka;
- wypracowania systemu organizacji, prowadzenia i kontroli badań naukowych.

Choć lista zamierzeń metodologicznych jest niepełna, można pokusić się o pewną konkluzję, a mianowicie: metodologia jest z jednej strony narzędziem nauki (najważniejszym), które pozwala nauce na odkrycie i weryfikowanie faktów naukowych, z drugiej – jest rodzajem metanauki (najwyższego sędziogo), ponieważ w końcu to ona określa, co uznaje się za naukę.

---

<sup>4</sup> B.R. Kuc, *Funkcje nauki. Nauka nie jest grą*, Wydawnictwo PTM, Warszawa 2012, s. 47 i n.

<sup>5</sup> B.R. Kuc, Z. Ścibiorek, *Podstawy metodologiczne nauk o bezpieczeństwie*, Wydawnictwo PTM, Warszawa 2013, s. 102 i n.

## Spółeczny rodowód

Nauki o bezpieczeństwie w polskiej klasyfikacji nauk są dyscypliną naukową w dziedzinie nauk społecznych<sup>6</sup>. Przyjmujemy dość oczywiste założenie, że metodami naukowymi właściwymi dla nauk o bezpieczeństwie są – charakterystyczne dla nauk społecznych – metody badań empirycznych. Chodzi tu o metody weryfikacji hipotez badawczych oraz sposoby poszukiwania odpowiedzi na formułowane przez uczonych tak zwane pytania badawcze. Nas interesuje pytanie: skąd się biorą pytania i hipotezy badawcze w naukach o bezpieczeństwie? W odpowiedzi można usłyszeć, że to zależy: dla jednych – biorą się one z rozumu, dla innych – z doświadczenia. Pomijając filozoficzne aspekty dyskusji nad genezą pytań, przyjmujemy, że pytania i hipotezy biorą się z systematycznie prowadzonych obserwacji życia społecznego. Wyniki tych obserwacji, aby uzyskać rangę problemu badawczego, muszą zostać poddane zaawansowanej procedurze weryfikacji, w której stosowane są metody dedukcyjne, klasyczna indukcja, myślenie analogiczne oraz intuicja. Ta ostatnia, choć bardzo użyteczna, nie jest wystarczającym źródłem odpowiedzi na pytania. Musi być ona wzmocniona naukowymi metodami obiektywizacji wyniku dociekań.

W wypowiedzi o metodologii nauk o bezpieczeństwie nie może zabraknąć pytania, które metody badawcze i które podejścia zapewniają wyższy status naukowy określonej dyscypliny. Odpowiedź na to pytanie zaczniemy od przypomnienia, że zaliczenie nauki (dyscypliny naukowej) do nauk społecznych oznacza, że do uzasadniania twierdzeń będą wykorzystywane metody empiryczne. Przewaga metod empirycznych w grupie dyscyplin jest kryterium wyodrębnienia kategorii nauk empirycznych. Dla porównania: nauki matematyczne są zaliczane do nauk dedukcyjnych, czyli formalnych. Ich przywilejem jest tworzenie wiedzy naukowej przez uznawanie przesłanek w sposób logiczny uzasadnionych, bez konieczności poznania (weryfikowania) empirycznego. Z kolei w postępowaniu empirycznym wiedza naukowa powstaje przez doświadczalną weryfikację przyjętych hipotez.

W swej ortodoksyjnej formule dedukcją posługuje się logika formalna (klasyczny rachunek zdań i rachunek kwantyfikatorów)<sup>7</sup>. Podejście empiryczne wykorzystuje przede wszystkim logikę indukcji, ale dopuszczalne jest wykorzystywanie klasycznej logiki formalnej. Do rzadkości należą przypad-

<sup>6</sup> Nauki społeczne to nauki badające strukturę i funkcje dziejów społeczeństwa, jego kulturę, prawa i prawidłowości rozwoju. Oprócz nauk przyrodniczych i nauk humanistycznych zaliczają się do nauk empirycznych. Nauki społeczne odróżniają się od nauk humanistycznych naukowymi metodami poznania oraz tym, że częściej stosowane są w nich ścisłe kryteria oceny.

<sup>7</sup> Z. Hajduk, *Problematyka oraz kierunki współczesnej filozofii nauki*, „Znak” 1969, nr 11.

ki, kiedy teorii empirycznej nadaje się postać teorii dedukcyjnej. Te przypadki zachodzą wówczas, gdy udaje się wyróżnić twierdzenia (określonej teorii) jako naczelną i wskazać (wykazać), że pozostałe twierdzenia z nich wynikają.

W każdym przypadku, w którym nauka swymi korzeniami sięga starożytnej tradycji jej uprawiania, toczy się spór, co jest ważniejsze: rozum czy doświadczenie w dociekaniu prawdy. To pytanie (dylemat) ma przełożenie na kontekst genezy (pochodzenie wiedzy) i metodologii (czyli reguł oceny prawdziwości wiedzy). Choć od czasów greckich mędrców upłynęły dziesiątki stuleci, dziś również tego sporu nie można rozstrzygnąć w sposób zadowalający. Jednym z powszechniej popełnianych błędów związanych z interpretacją podejść: dedukcja czy indukcja (empiryzm) jest ich redukcja tylko do konieczności wykorzystania w badaniach empirycznych, dodatkowo spełniających rygory badań statystycznych, lub do wykorzystania w budowaniu twierdzeń określonej teorii jedynie zasad ścisłej logiki jako substytutu rozumu.

### **Indukcja, dedukcja i redukcja**

Wspomnieliśmy wcześniej, że nauki o bezpieczeństwie należą do nauk społecznych, a te z kolei, według innego kryterium, tworzą dość liczną grupę nauk empirycznych. Rozwińmy ten wątek. Jest on o tyle ważny, że dotyczy indukcji i dedukcji jako funkcji myślenia. Dedukcja polega na wnioskowaniu, w którym konkluzja wynika logicznie z przesłanek. Odwrotnie w indukcji – to przesłanki wynikają z wniosku.

Obie metody znajdują pełne wykorzystanie w praktyce nauk o bezpieczeństwie. Wszyscy detektywi świata, ustalając sprawstwo zdarzenia, posługują się dedukcją. Polega ona na wnioskowaniu od ogółu do szczegółu. Najpierw na podstawie znanych faktów formułuje się hipotezy, a następnie sprawdza się ich zgodność z rzeczywistością. Hipotezy można też wyprowadzać z przesłanek ogólnych, kierując się logiką powiązań między zjawiskami, następnie zaś sprawdzić, czy fakty potwierdzają hipotezy. Podstawą badań dedukcyjnych jest najczęściej indukcyjna znajomość rzeczywistości.

Dedukcja stosowana jest w badaniach, których celem jest stwierdzenie cech i charakteru zdarzeń; a często także w poszukiwaniach zależności między nimi. Jednakże ilekroć chodzi o ustalenie sprawstwa, tylekroć ekipy śledczych posługują się modelami lub wzorcami teoretycznymi, opartymi na rzeczywistych danych. Sztucznie skonstruowane wzorce podlegają sprawdzeniu przez porównanie z rzeczywistością. Takie postępowanie nazywa się redukcją.

Możliwość stosowania dedukcji i redukcji w badaniach kryminalnych, czy szerzej w badaniach społecznych, jest funkcją wiedzy osiągniętej metodą indukcyjną. Tak jest we wszystkich naukach doświadczalnych, gdzie ogólne wnioski albo prawidłowości wyprowadzane są na podstawie empirycznej analizy stwierdzonych zjawisk. Jest to typ wnioskowania na podstawie szczegółów o właściwościach ogólnych zjawiska, przedmiotu czy podmiotu sprawstwa. Stosowanie tej metody wymaga przyjęcia założenia, że tylko fakty mogą stanowić podstawę naukowego (rzetelnego, prawdziwego) wnioskowania. Faktami tymi zaś są (mogą być) dające się analitycznie wyodrębnić – zaistniałe sytuacje. Do metod indukcyjnych należą różnego rodzaju analizy stosowane w naukach społecznych.

Indukcja, dedukcja i redukcja tworzą jednolity proces myślowy (badawczy). Jego początkiem jest znajomość rzeczywistości. W metodzie indukcyjnej stanowi ona bezpośrednio podstawę do wnioskowania, a w metodzie dedukcyjnej umożliwia konstrukcję hipotez lub modeli roboczych, które w procesie redukcji poddawane są weryfikacji przez porównanie z rzeczywistością.

Wspominając o sposobach myślenia dociekliwego, nie można pominąć ogólnych metod badawczych, do których należą metody analityczne i syntetyczne, charakteryzujące się szczególnym ujmowaniem badanej rzeczywistości. Analiza i synteza są najogólniejszymi metodami przetwarzania materiału badawczego. Wchodzą one w skład wszystkich szczegółowych metod badawczych.

Analiza traktuje rzeczywistość jako zbiorowisko pojedynczych, szczególnych cech i zdarzeń. Postępowanie według tej metody badawczej polega na rozłożeniu przedmiotu badań na części i na badaniu (analizowaniu) każdej z nich osobno lub na wykryciu składników tego przedmiotu. Ujemną cechą metody analitycznej jest nadmierne eksponowanie szczegółów, powodujące tracenie z pola widzenia całości przedmiotu badań. Utrudnia to pełne i obiektywne poznanie rzeczywistości, będącej co prawda zbiorowiskiem niezależnych elementów cząstkowych, zarazem jednak zespołem części ściśle związanych z sobą w ograniczoną całość.

Metoda analizy dzieli się na analizę elementarną i analizę przyczynową. Analiza elementarna polega na rozkładaniu przedmiotu badań na części bez dopatrywania się między nimi jakichkolwiek relacji i powiązań. Analiza taka ma charakter opisowy. Najczęściej w badaniach naukowych analiza elementarna służy do przygotowania analizy przyczynowej. Analiza przyczynowa, czyli funkcjonalna, polega na badaniu związków zachodzących między poszczególnymi częściami (elementami) przedmiotu badań. Badanie związków przyczynowych nobilituje wiedzę, przesuując jej część do elitarnego segmentu, jakim jest nauka.



## Interdyscyplinarny charakter nauk o bezpieczeństwie

Praktyka badawcza w krajach europejskich w drugiej dekadzie XXI wieku zdecydowanie rozstrzygnęła pytanie, jaką dyscypliną jest nauka o bezpieczeństwie. Nauka o bezpieczeństwie jest samodzielną (odrębną, samoistną) i oryginalną dyscypliną badawczą dążącą do uzyskania kompleksowego (wieloaspektowego), a jednocześnie spójnego obrazu rzeczywistości z punktu widzenia zaspokojenia potrzeby bezpieczeństwa. Ze względu na przedmiot i metody badań, względy badawcze, typ formułowanych twierdzeń i dyrektywy praktyczne jest nauką interdyscyplinarną należąca do dziedziny nauk społecznych. Rozpatrując jej status metodologiczny, nauka o bezpieczeństwie jest nauką empiryczną, posługującą się metodyką badań oglądowych. Warunkiem uprawiania takich badań jest wyodrębnienie przedmiotu (nad tym trwa dyskusja) i ustalenie metod oraz technik badawczych (proces adaptacji jest zaawansowany).

Dlaczego wyodrębnienie przedmiotu nie jest łatwe ani jednoznaczne? Jeśli przedmiotem badań jest proces bezpieczeństwa – to odwołując się do rozważań o założeniach ontologicznych, oba te pojęcia wymagają definicyjnego doprecyzowania. Wyodrębnienie przedmiotu polega na podaniu jego jednoznacznej charakterystyki, czyli zespołu cech przysługujących, na danym poziomie uogólnienia, dowolnemu przedmiotowi zawsze i tylko wtedy, gdy jest on stanem ładu (stanem bezpieczeństwa). Trwają naukowo ukierunkowane wysiłki, aby dopracować się operacyjnych (ilościowych) wskaźników bezpieczeństwa, spełniających kryteria miar obiektywnych. Cel takich starań jest jednak bardzo odległy.

Z kolei ustalenie metody badania polega na wskazaniu procedury obejmującej kilka etapów, w których następuje ograniczenie pola badawczego i identyfikacja ogólnego i szczegółowego przedmiotu badań, na przykład zjawiska terroryzmu. Względy metodologiczne przesądzą o tym, że w badaniach obowiązuje postawa niewartościująca. Analizując zjawisko terroryzmu, badacz opisuje, wyjaśnia i przewiduje rozwój zjawiska, ale nie dokonuje jego oceny. Oczywiście obranie takiej postawy nie jest celem samym w sobie; nie tylko nie wyklucza, że po zbadaniu przedmiotu będzie podlegał on wartościowaniu, ale właśnie umożliwia rzetelne wartościowanie. Rzecz dotyczy zachowania pewnego (etycznego) porządku w stawianiu sobie zadań.

Postęp w przejmowaniu od innych dyscyplin i adaptowaniu, jako dorobek naukowy nowo powstałej dyscypliny, jest funkcją dwóch podstawowych kompetencji. Pierwszą z nich jest umiejętność formułowania zagadnień teoretycznych nowych, lecz już mających znaczną wagę praktyczną, słowem – zagadnień niesionych przez życie. Drugą umiejętnością jest wiązanie badanych proble-

mów z przemianami dokonującymi się w różnych, ale powiązanych z przedmiotem badań obszarach współczesnej rzeczywistości. Chodzi o tak ogólne zagadnienia, jak sytuacja na świecie, polityka państwa, sprawność administracji publicznej i samorządowej. Nie mniej ważne są sytuowania badanych czynników (zmiennych) w kontekście dylematów organizacji życia zbiorowości, życia i bezpieczeństwa grup społecznych, a nawet jednostek. Umieć dostrzegać rzeczy w ich złożoności, uwikłaniu i wzajemnym oddziaływaniu jest bezcenną kwalifikacją współczesnego badacza problematyki bezpieczeństwa.

Panuje powszechne przekonanie, że nauki o bezpieczeństwie należą do grupy nauk interdyscyplinarnych. Rozwijając się, wzbogacają nurt nauk społecznych, który jest tworzony przez strumienie wiedzy wywodzącej się z socjologii, nauk o zarządzaniu, politologii, psychologii społecznej, ekonomii, historii, filozofii, etyki, prakseologii, cybernetyki i informatyki. Z punktu widzenia preferowanych kryteriów ocen, punktów widzenia i założeń badawczych w nauce o bezpieczeństwie można wyróżnić wiele podejść. Jednakże ze względu na udział w jej kształtowaniu nauk o dużej epistemologicznej odrębności, takich jak prakseologia, prawo, psychologia i socjologia, trzy podejścia wydają się najważniejsze: socjologiczne (społeczne), prawnicze i prakseologiczne. Różnica między nimi jest zasadniczej natury.

Podejście socjologiczne (społeczne) wyjaśnia racjonalność i nieracjonalność zachowań indywidualnych oraz grupowych wynikające z cech osobowościowych lub sytuacji, w której ludzie się znajdują. W szczególności rozpatruje się takie czynniki, jak stosunek do ryzyka i niepewności, odporność na zagrożenie. Zwraca się uwagę na przeżycia psychiczne związane z narastaniem niebezpieczeństwa. Bada się motywację, która decyduje o nieprzestrzeganiu norm życia społecznego (miru społecznego).

Podejście prawne opisuje i wyjaśnia przepisy prawne, regulacje ustawowe dotyczące bezpieczeństwa obowiązujące w państwie i porównuje je z analogicznymi przepisami z innych państw (inspirując do wybierania jak najlepszych rozwiązań).

Podejście prakseologiczne zwraca uwagę na takie kategorie, jak cel i plan działania, konieczność przewidywania i kontroli skutków. Prakseologia jako nauka o warunkach, kosztach i formach sprawnego (efektywnego) działania daje pożyteczne wskazówki, jak unikać błędów w działaniu ludzkim.

W naukach o bezpieczeństwie, podobnie jak w naukach społecznych, preferowane są dwie perspektywy badawcze:

- bezpośrednio zainteresowanie instytucjami odpowiedzialnymi za bezpieczeństwo (socjologia – socjologia bezpieczeństwa, politologia – politologia bezpieczeństwa, historia – historia bezpieczeństwa, etyka – etyka bezpieczeństwa, filozofia – filozofia bezpieczeństwa itd.);



- pośrednie zainteresowanie sferą bezpieczeństwa (na przykład teoria decyzji, teoria ryzyka, rozwój technologii w służbie bezpieczeństwa); ich wyniki uznaje się za przydatne w poznawaniu lub racjonalnym kształtowaniu bezpieczeństwa publicznego.

Na zakończenie tych rozważań wróćmy do pytania, które zostało postawione na wstępie artykułu: na czym polega samodzielność (odrębność, samoistność) nauki o bezpieczeństwie? O tym, czy określony system wiedzy jest już samodzielną dyscypliną naukową, decyduje odpowiedź na kilka pytań, które można ująć w pięciu punktach:

1. Przedmiot zainteresowania, czyli zakres rzeczywistości, jaki bada dyscyplina, inaczej przedmiot nauki.
2. Wzgląd badawczy, czyli punkt widzenia, z którego nauka rozpatruje przedmiot zainteresowania.
3. Stosowane metody badawcze.
4. Sposób dochodzenia do twierdzeń.
5. Cel zewnętrzny, czyli potrzeby społeczne, których zaspokojeniu ma służyć ta dyscyplina<sup>8</sup>.

Na czym polega odrębność nauk o bezpieczeństwie i jaki jest ich charakter? Na te pytania odpowiemy, przyjmując następujące założenia metodologiczne.

1. Nauki o bezpieczeństwie należą do grupy nauk społecznych o wyraźnie empirycznych implikacjach. Przedmiotem ich badań są systemy bezpieczeństwa składające się z ludzi, aparatury, instytucji i idei (polityki) funkcjonujących w określonym miejscu i czasie we wszechstronnych uwarunkowaniach. Wyniki badań są podstawą konstruowania uogólnień teoretycznych<sup>9</sup> (rozwój teorii bezpieczeństwa) i formułowania wynikających z nich dyrektyw praktycznych (rozwój praktyki bezpieczeństwa).
2. Nauki o bezpieczeństwie należą do kategorii nauk złożonych, najczęściej określanych jako interdyscyplinarne. Złożoność ta jest konsekwencją złożoności przedmiotu badań (systemów odpowiedzialnych za bezpieczeństwo), a jej wyrazem jest dążenie do ukazania tego

---

<sup>8</sup> Zupełnie inny zestaw kryteriów wyodrębniania dyscyplin podaje S. Kamiński. Jego zdaniem najważniejsze czynniki to: 1) przedmiot, 2) zaawansowanie podmiotu, środków i rezultatów uprawiania nauki, 3) stopień metanaukowego samookreślenia, 4) stan informacyjny (czynnik zewnętrzny). S. Kamiński, *Nauka i metoda. Pojęcie nauki i klasyfikacja nauk*, TN KUL, Lublin 1992, s. 253.

<sup>9</sup> Można kwestionować podział prac na teoretyczne i empiryczne, gdyż są to dziedziny nierozłączne. Natomiast zarysowuje się linia podziału pomiędzy orientacją badawczą empiryczną a spekulatywną, której przedstawiciele głoszą twierdzenia, nie dbając o to, czy przemawiają za nimi racje empiryczne, a niekiedy nawet czy twierdzenia te w ogóle są można rozstrzygnąć w konfrontacji z materiałem, jakiego dotyczą.

przedmiotu możliwie najszerszej, z wielu punktów widzenia (na przykład prawnego, prakseologicznego, społecznego). Trzeba pamiętać, że systemy są badane również przez inne nauki (o zarządzaniu, nauki prawne, nauki społeczne).

3. Znaczenie nauk o bezpieczeństwie polega na tym, że badają (opisują i wyjaśniają) stany bezpieczeństwa, uwzględniając równocześnie różne ich uwarunkowania. Dobór i zakres uwarunkowań uwzględnianych w badaniach, a także ich układ wynikają przede wszystkim z bieżącej polityki państwa w zakresie bezpieczeństwa, przyjętych priorytetów i zainteresowań środowiska badawczego.
4. Nauki o bezpieczeństwie nie dopracowały się jeszcze własnej metodologii. Wykorzystują dorobek metodologiczny innych dyscyplin. Ten stan nazywany jest eklektyzmem metodologicznym.

W nauce o bezpieczeństwie eklektyzm można rozpatrywać w aspekcie przedmiotowym i logicznym. W aspekcie przedmiotowym może on być następstwem braku podstawowej reguły określającej przedmiot badań. Konieczne jest ontologiczne doprecyzowanie desygnatów pojęcia „bezpieczeństwo”. Ogólne określenie, że chodzi tu o system bezpieczeństwa, na obecnym etapie rozwoju dyscypliny jest akceptowane, ale wysoki stopień ogólności otwiera znaczną, wymykającą się naukowej kontroli przestrzeń dowolności w doborze składników, które łącznie determinują obraz bezpieczeństwa rekonstruowany w badaniu. Naukowa pasja zwłaszcza młodych badaczy zaangażowanych w rozwój tej dyscypliny rokuje nadzieje na dopracowanie się wskaźników (operacyjnych miar) pojęć podstawowych. Po przejściu tego etapu dyscyplina awansuje do grupy metodologicznie dojrzałych. Zanim to nastąpi, mamy do czynienia bardziej z naukowym awansem pojęć niż wiedzy.

Z logicznego punktu widzenia występowanie eklektyzmu metodologicznego może prowadzić do nieuprawnionego łączenia, bez wyraźnych zastrzeżeń wstępnych wywodów opisowych (konstatujących) z wywodami postulatycznymi. Konfuzja ta daje możliwość umieszczania na przykład doktryn politycznych, społecznych, wywodów ideologicznych w kontekście opisów instytucji rzeczywistych, tworząc złudzenie, że są jej stałym składnikiem. Eklektyzm metodologiczny zachodzi również wówczas, gdy zamiennie są używane pojęcia wywodzące się z różnych dziedzin wiedzy (na przykład pojęcie kontroli w sensie organizacyjnym, występującej w każdym działaniu złożonym, jest mieszane bez stosownego wyjaśnienia z prawną konstrukcją kontroli formalnej i nadzoru).

Z dotychczasowych rozważań o sposobach (metodach) wzbogacania wiedzy o bezpieczeństwie wynika, że jedną z przeszkód na drodze naukowego rozwoju nowo powstałej dyscypliny jest wieloznaczność pojęcia „bez-

pieczeństwo”<sup>10</sup>. Można więc zaproponować następujące uporządkowanie znaczeń tego pojęcia:

- znaczenie rzeczowe (instytucjonalne) jako system złożony z ludzi mających cele i motyw, wyposażonych w środki rzeczowe (aparatura), to jest narzędzia, maszyny, materiały, a także idee, które tworzą nadbudowę (teorie, doktryny); bezpieczeństwo w znaczeniu rzeczowym – to konkretne instytucje tworzące na różnych poziomach systemy;
- znaczenie czynnościowe – stanowiące rodzaj procesu skierowanego na osiągnięcie określonych celów, zwłaszcza zaspokojenie potrzeby bezpieczeństwa;
- znaczenie atrybutowe (aksjologiczne) – bezpieczeństwo jako wartość społeczna i indywidualna kształtowana w procesie zaspokajania potrzeby bezpieczeństwa i neutralizowania zagrożeń zarówno przez jednostki, jak i państwa.

Przez pojęcie systemu bezpieczeństwa rozumiemy taką całość, której składniki (ludzie, aparatura, idee) przyczyniają się do neutralizowania zagrożeń. Bezpieczeństwo należy do jednej z najbardziej elementarnych potrzeb człowieka. To wartość ponadczasowa odnosząca się do różnych sytuacji. Jako pojęcie interdyscyplinarne wymaga znacznego wysiłku intelektualnego podczas rozwiązywania problemów badawczych.

\*\*\*

Jesteśmy świadkami niebywałego awansu wiedzy o bezpieczeństwie. Przyczyny tego stanu rzeczy tkwią w świadomości narastającej niepewności i zagrożenia, które przybierają nieznanne dotychczas formy, na przykład cyberzagrożenia. Zasoby wiedzy zdroworozsądkowej, potocznej, intuicyjnej lub wynikającej z uogólnienia jednostkowego doświadczenia będą stopniowo wypierane przez wiedzę tworzoną według najlepszych reguł metodologii. Z czasem nauki o bezpieczeństwie dopracują się własnej metodologii badań.

---

<sup>10</sup> Dużym wyzwaniem jest operacyjne zdefiniowanie tego pojęcia, tak by było ono użyteczne w badaniach empirycznych, by można było kumulować wiedzę empiryczną tworzącą możliwości przewidywania. B. Szulc proponuje, aby przedmiotem badań nauk o bezpieczeństwie były „współczesne systemy bezpieczeństwa we wszelkich wymiarach oraz ich funkcjonowanie w aspekcie efektywności na różnych poziomach organizacyjnych”. Jako wybitny specjalista od metodologii bezpieczeństwa i obronności (sam siebie do tego grona zalicza, s. 27) wie, że definiowanie bezpieczeństwa za pomocą pojęcia „system bezpieczeństwa” zbliża się do błędu *idem per idem*. R. Szulc, *Metodologiczne i epistemologiczne dylematy nauk o bezpieczeństwie i nauk o obronności*, w: *Interdyscyplinarność nauk o bezpieczeństwie*, K. Raczkowski, K. Żukrowska, M. Żuber (red.), Difin, Warszawa 2013, s. 29.

## Bibliografia

- Ajdukiewicz K., *Logika pragmatyczna*, PWN, Warszawa 1965.
- Ajdukiewicz K., *Język i poznanie*, PWN, Warszawa 1985
- Hajduk Z., *Problematyka oraz kierunki współczesnej filozofii nauki*, „Znak” 1969, nr 11.
- Kamiński S., *Nauka i metoda. Pojęcie nauki i klasyfikacja nauk*, TN KUL, Lublin 1992.
- Kuc B.R., Ścibiorek Z., *Podstawy metodologiczne nauk o bezpieczeństwie*, Wydawnictwo PTM, Warszawa 2013.
- Niemczyk J., *Metodologia nauk o zarządzaniu*, w: *Podstawy metodologii badań w naukach o zarządzaniu*, Oficyna Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Szulc R., *Metodologiczne i epistemologiczne dylematy nauk o bezpieczeństwie i nauk o obronności*, w: *Interdyscyplinarność nauk o bezpieczeństwie*, K. Raczkowski, K. Żukrowska, M. Żuber (red.), Difin, Warszawa 2013.

---

Bolesław Rafał Kuc – prof. zw. dr hab., Wydział Zarządzania i Logistyki Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej.

Dorota Bem

## **„WTAJEMNICZENI” NA RYNKU OBRONNOŚCI I BEZPIECZEŃSTWA PAŃSTWA**

W artykule *Obronność i bezpieczeństwo nie dla „małych”?*<sup>1</sup> poruszony został problem warunków pozwalających małym i średnim przedsiębiorcom skutecznie uczestniczyć w rywalizacji o zamówienia z sektora bezpieczeństwa i obronności państwa. Nader ważne okazuje się posiadanie przez przedsiębiorcę i angażowanych do realizacji zlecenia pracowników świadectw dopuszczających do informacji niejawnych: poufnych, tajnych i innych podobnych. W przypadku gdy zamówienie, o które zabiega firma, wiąże się z informacjami lub czynnościami uznanymi za poufne, potrzebne jest poświadczenie bezpieczeństwa o klauzuli nie niższej niż ta, jaką opatrzone są niejawne dokumenty związane z przedmiotem zamówienia, oraz odbycie (nie rzadziej niż raz na pięć lat) szkolenia z zakresu ochrony informacji niejawnych; przedsiębiorstwo zaś powinno mieć odpowiednie świadectwo bezpieczeństwa przemysłowego; podlega ponadto okresowemu sprawdzaniu.

### **Poświadczenie bezpieczeństwa**

Dokumenty uprawniające przedsiębiorcę i wyznaczonych przez niego pracowników do dostępu do informacji niejawnych wydaje się po przeprowadzeniu postępowań sprawdzających na dziesięć (gdy zamówienie wymaga dostępu do informacji niejawnych o klauzuli „poufne”), siedem (gdy ma się do czynienia z klauzulą „tajne”) lub pięć lat (w przypadku dostępu do informacji niejawnych o klauzuli „ściśle tajne”). Poświadczenie bezpieczeństwa upoważniające do dostępu do informacji niejawnych o wyższej klauzuli

---

<sup>1</sup> D. Bem, *Obronność i bezpieczeństwo nie dla „małych”?*, „Przedsiębiorstwo Przyszłości” 2015, nr 1(22).

tajności uprawnia do dostępu do informacji niejawnych o niższej klauzuli tajności<sup>2</sup>.

Zwykle postępowania sprawdzające uprawniające do uzyskania poświadczenia bezpieczeństwa o klauzuli „poufne” przeprowadza pełnomocnik ochrony, natomiast postępowania sprawdzające związane z klauzulami „tajne” lub „ściśle tajne” (czyli postępowania rozszerzone) – Służba Kontrwywiadu Wojskowego (SKW) lub Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego (ABW). Na stronie internetowej: <http://www.bip.abw.gov.pl/portal/bip/> opisane są szczegółowo zasady i tryb postępowania poprzedzającego wydanie poświadczenia bezpieczeństwa.

Udzielenie zamówienia związanego z dostępem do niejawnych informacji o klauzuli „zastrzeżone” może nastąpić:

- po pisemnym upoważnieniu przez kierownika jednostki organizacyjnej, jeżeli przedsiębiorca nie ma poświadczenia bezpieczeństwa;
- po odbyciu szkolenia w zakresie ochrony informacji niejawnych w celu zapoznania z zasadami ochrony informacji niejawnych i sposobami ochrony oraz odpowiedzialności za nieuprawnione ujawnienie informacji niejawnych.

Przedsiębiorca jest obowiązany posiadać odpowiednie świadectwo bezpieczeństwa przemysłowego w przypadku, gdy z wykonaniem umowy wiąże się dostęp do informacji niejawnych oznaczonych klauzulą „poufne”, „tajne” lub „ściśle tajne”, natomiast nie dotyczy to osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą jednoosobowo i osobiście. Powinni oni jedynie posiadać odpowiednie poświadczenie bezpieczeństwa, co znacznie ułatwia mikroprzedsiębiorcom dostęp do uzyskania zamówień z dziedziny obrony i bezpieczeństwa<sup>3</sup>. Świadectwo wydaje ABW lub SKW po przeprowadzeniu postępowania sprawdzającego.

Za poszerzone postępowania sprawdzające ABW lub SKW pobierają opłaty w wysokości 0,65-krotności kwoty przeciętnego wynagrodzenia<sup>4</sup> od każdej sprawdzanej osoby<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> Art. 29 ust. 3 i 4 ustawy z 5 sierpnia 2010 r. o ochronie informacji niejawnych, Dz.U. Nr 182, poz. 1228 ze zm.

<sup>3</sup> Art. 54 ust. 3 ustawy o ochronie informacji niejawnych.

<sup>4</sup> Przeciętne miesięczne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku w czwartym kwartale roku poprzedniego, ogłaszane przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z 17 lipca 1998 r. o pożyczkach i kredytach studenckich, Dz.U. Nr 108, poz. 685 ze zm.

<sup>5</sup> Par. 1 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 22 marca 2011 r. w sprawie wysokości i trybu zwrotu zryczałtowanych kosztów ponoszonych przez Agencję Bezpieczeństwa Wewnętrznego albo Służbę Kontrwywiadu Wojskowego za przeprowadzenie sprawdzenia przedsiębiorcy oraz postępowań sprawdzających, Dz.U. Nr 67 poz. 356.

## Stopnie dostępu i odpłatne szkolenia

Wydawane są świadectwa różnych stopni i ze zróżnicowanym okresem ważności. Świadectwa pierwszego stopnia potwierdzają pełną zdolność przedsiębiorcy do ochrony informacji niejawnych, a zatem przedsiębiorca ten może wytwarzać, modyfikować, kopiować, gromadzić, przechowywać, przekazywać lub udostępniać informacje niejawne zapisane zarówno w wersji papierowej, jak i we własnych systemach teleinformatycznych; drugiego – potwierdzają zdolność przedsiębiorcy do ochrony tych informacji, ale nie dopuszczają możliwości ich przetwarzania we własnych systemach teleinformatycznych. Najmniejszy zakres uprawnień przyznają świadectwa trzeciego stopnia. Potwierdzają one upoważnienie przedsiębiorcy do dostępu do informacji niejawnych i ich ochrony, choć z wyłączeniem przetwarzania<sup>6</sup> w użytkowanych przez przedsiębiorcę obiektach. Oznacza to, że przedsiębiorca może realizować zamówienia związane z dostępem do informacji niejawnych, ma prawo zapoznać się z towarzyszącymi zamówieniu dokumentami, lecz wszelkie dokumenty pozostają u zamawiającego.

Analogicznie do poświadczeń bezpieczeństwa osobowego świadectwa bezpieczeństwa przemysłowego potwierdzające zdolność do ochrony informacji niejawnych wydawane są według różnych stopni i na określony czas. Gdy chodzi o świadectwo z klauzulą uprawniającą do korzystania z informacji „ściśle tajnych”, zachowuje ono ważność przez pięć lat od daty wystawienia. Przez siedem lat od daty wystawienia zachowuje ważność świadectwo otwierające dostęp do odpowiednich informacji z klauzulą „tajne”, przez dziesięć lat od daty wystawienia ważne są świadectwa pozwalające na korzystanie z informacji (i obowiązujące do ich ochrony) z klauzulą „poufne”.

ABW lub SKW pobierają zryczałtowane opłaty za wykonanie czynności sprawdzenia przedsiębiorcy w wysokości siedmiokrotności przeciętnego wynagrodzenia przy ubieganiu się przez przedsiębiorcę o świadectwo bezpieczeństwa przemysłowego pierwszego albo drugiego stopnia, a w przypadku świadectwa bezpieczeństwa przemysłowego trzeciego stopnia – o wysokości sześciokrotności przeciętnego wynagrodzenia<sup>7</sup>. Ponadto przedsiębiorca i jego pracownicy, którym powierzono wykonanie czynności związanych z dostępem do informacji niejawnych, muszą posiadać zaświadczenie o ukończeniu szkolenia przeprowadzanego raz na pięć lat. Odbierając zaświadczenie, oso-

<sup>6</sup> „Przetwarzaniem informacji niejawnych – są wszelkie operacje wykonywane w odniesieniu do informacji niejawnych i na tych informacjach, w szczególności ich wytwarzanie, modyfikowanie, kopiowanie, klasyfikowanie, gromadzenie, przechowywanie, przekazywanie lub udostępnianie” – art. 2 pkt 5 ustawy o ochronie informacji niejawnych.

<sup>7</sup> Par. 1 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 22 marca 2011 r.



ba przeszkolona składa pisemne oświadczenie o zapoznaniu się z przepisami o ochronie informacji niejawnych. Koszt szkolenia prowadzonego przez ABW i SKW, obliczony od jednej osoby, nie może przekroczyć 25% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw w czwartym kwartale roku poprzedniego (bez wypłat nagród z zysku), ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego.

### Na przykładzie mikroprzedsiębiorstwa

Warto przedstawić przykłady obliczenia kosztów mikroprzedsiębiorców przygotowujących się organizacyjnie do realizacji zamówień z klauzulą „tajne”, czyli bez prawa przetwarzania dokumentów niejawnych. Pozwoli to ocenić ich zdolność konkurencyjną na rynku zamówień dotyczących obronności i bezpieczeństwa państwa.

Przykład I – założenia:

Zamawiający jest zainteresowany zleceniem określonych prac usługowych: naprawa i konserwacja urządzeń elektronicznych, urządzeń sygnalizacyjnych, alarmowych, sterowniczych, urządzeń cyfrowych, służących do zbierania i przetwarzania informacji wzmacniaczy elektroakustycznych, magnetowidów. Szczegółowy opis urządzeń i zakres prac zamawiający określił w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Oto kryterium oceny ofert przez zamawiającego:

$$O_k = C_{min} / C_{bad} \times 90 \text{ pkt} + Rb_{min} / Rb_{bad} \times 10 \text{ pkt}$$

gdzie:  $C_{min}$  – cena minimalna oferty;

$C_{bad}$  – cena oferty badanej;

$Rb_{min}$ ;  $Rb_{bad}$  – stawki brutto za roboczogodzinę naprawy awaryjnej.

Otrzymane w odpowiedzi oferty:

- firma X – cena brutto – 75 000 zł; stawka  $Rb$  – 90 zł; oferta otrzymuje 100 pkt;
- firma Y – cena brutto – 85 000 zł; stawka  $Rb$  – 120 zł; oferta otrzymuje 100 pkt.

Zamawiający wybiera ofertę firmy X. Szacunkowe koszty, jakie w ciągu roku poniesie zamawiający: według oferty koszt serwisu i konserwacji urządzeń ma wynieść 75 000 zł. Przewidywaną liczbę godzin przepracowanych przez wykonawcę przy naprawach awaryjnych zamawiający ocenił na pod-



stawie statystyki:  $96 \text{ godz.} \times 90 \text{ zł}/R_b = 8640 \text{ zł}$ . Razem wartość zamówienia (koszty zamawiającego):  $75\,000 \text{ zł} + 8640 \text{ zł} = 83\,640 \text{ zł}$ .

Wykonawcą jest czteroosobowa spółka cywilna prowadząca działalność gospodarczą w zakresie naprawy i konserwacji urządzeń elektronicznych w miejscowości o liczbie mieszkańców powyżej 50 tys. Przychód wykonawcy z jednego zamówienia wynosi  $83\,640 \text{ zł}$ <sup>8</sup>. Dysponując trzema pracownikami, jest w stanie realizować w ciągu roku trzy analogiczne zamówienia, których łączna wartość (przychód) ma wynieść  $83\,640 \text{ zł} \times 3 = 334\,560 \text{ zł}$ .

Obliczenie podatku wykonawcy (spółki):

- Przychód roczny spółki  $< 150\,000 \text{ euro}$  ( $615\,300 \text{ zł}$ )<sup>9</sup>.
- Wspólnicy spółki uzyskali przychody wyłącznie z działalności prowadzonej w formie spółki, a suma przychodów wspólników spółki z tej działalności nie przekroczyła kwoty  $150\,000 \text{ euro}$ .

Spółka wybiera najprostszą formę opodatkowania – ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych<sup>10</sup>. W tych warunkach podatek wyniesie: stawka podatkowa –  $8,5\%$  od przychodów ewidencjonowanych<sup>11</sup>; podatnicy opodatkowani ryczałtem nie dokonują odpisów amortyzacyjnych, ale mają obowiązek ewidencjonowania wykorzystywanych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych; od podatku przysługują odliczenia – kwota składek na ubezpieczenie zdrowotne, o którą zmniejsza się ryczałt, nie może jednak przekroczyć  $7,75\%$  podstawy wymiaru tej składki.

Minimalna podstawa wymiaru i kwota składki na ubezpieczenie zdrowotne wynoszą:

- kwota  $75\%$  przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia –  $2908 \text{ zł}$ ;
- stawka  $\%$  –  $9\%$ ;
- kwota  $262 \text{ zł}$ ;
- stawka do odliczenia od podatku –  $7,75\%$ ;
- kwota składki do odliczenia dla jednej osoby –  $225 \text{ zł}$ .

Przedsiębiorca jest obowiązany posiadać świadectwa bezpieczeństwa przemysłowego. Ponadto on i jego pracownicy wyznaczeni do realizacji zamówienia muszą mieć poświadczenia bezpieczeństwa osobowego o klauzuli „tajne” i muszą być przeszkoleni w zakresie ochrony informacji niejawnych.

<sup>8</sup> Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, załącznik nr 3, część I, lp. 21, Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm.

<sup>9</sup> Kwoty wyrażone w euro przelicza się na złote według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski, obowiązującego 1 października roku poprzedzającego rok podatkowy (art. 4 ust. 2 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne).

<sup>10</sup> Art. 6 ust. 4 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

<sup>11</sup> Art. 12 pkt 3 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

**Tabela 1. Koszt uzyskania uprawnień przez spółkę cywilną do realizacji zamówień**

Rodzaj kosztów	Kwota (w zł)	Współczynnik	Cena (w zł)	Liczba osób	Okres ważności	Razem (w zł)
Poszerzone postępowanie sprawdzające do klauzuli „tajne”	3875,35	0,65	2518,98	4	7 lat	10 075,91
Sprawdzenie przedsiębiorcy w celu wydania świadectwa trzeciego stopnia		6	23 252,10		7 lat	23 252,10
Szkolenie współników spółki		0,25	968,84	4	5 lat	3875,35
Koszty ogółem						37 203,36

Źródło: opracowanie własne.

**Tabela 2. Szacunkowa analiza przychodów spółki cywilnej w pierwszym roku (w pełnych zł)**

Przychód roczny	334 560
Podatek 8,5%	28 438
Składka zdrowotna – 4 współników	902
Wartość zmniejszonego podatku	27 536
Przychód minus podatek	307 024
Wydatek związany z uzyskaniem uprawnień	37 203
Koszt 40 000 zł kredytu np. w Eurobank – 21%	8400
Koszt związany z uzyskaniem uprawnień z uwzględnieniem kosztu kredytu	45 603
Pozostaje do dyspozycji spółki w pierwszym roku	261 421

Źródło: opracowanie własne.

### Przykład II – założenia:

Zamawiający zleca usługę naprawy i konserwacji maszyn biurowych. Realizatorem jest przedsiębiorca prowadzący jednoosobowo i osobiście działalność usługową w zakresie naprawy i konserwacji maszyn biurowych<sup>12</sup>.

<sup>12</sup> Załącznik nr 3, część I, lp. 15 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

Przychód z realizacji jednego zamówienia wynosi około 220 zł. Średnio liczba zamówień w ciągu miesiąca: 50, miesięczny dochód przedsiębiorcy 11 000 zł, roczny przychód – 132 000 zł.

Obliczenie podatku: przedsiębiorca wybiera najprostszą formę opodatkowania – karta podatkowa. Kwota podatku – 301 zł miesięcznie. Przedsiębiorca obowiązany jest posiadać poświadczenie bezpieczeństwa o klauzuli „tajne” oraz musi posiadać zaświadczenie o odbyciu szkolenia, nie ma natomiast obowiązku posiadania świadectwa bezpieczeństwa przemysłowego.

**Tabela 3. Koszt uzyskania uprawnień przez przedsiębiorcę prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą do realizacji zamówień (w pełnych zł)**

Rodzaj kosztów	Kwota bazowa (w zł)	Współczynnik	Okres ważności	Kwota (w zł)
Poszerzone postępowanie sprawdzające do klauzuli „tajne”	3875,35	0,65	7 lat	2518,98
Szkolenie przedsiębiorcy		0,25	5 lat	968,84
Koszty ogółem				3487,82

Źródło: opracowanie własne.

**Tabela 4. Szacunkowa analiza przychodów przedsiębiorcy w pierwszym roku (w pełnych zł)**

Przychód roczny	132 000
Roczny podatek stały (301 zł miesięcznie)	3612
Roczna składka zdrowotna	2700
Wartość zmniejszonego podatku	912
Przychód minus podatek	131 088
Wydatek związany z uzyskaniem uprawnień	3488
Koszt 4000 zł kredytu, np. w Eurobank – 21%	840
Koszt związany z uzyskaniem uprawnień z uwzględnieniem kosztu kredytu	4328
Pozostaje do dyspozycji przedsiębiorcy w pierwszym roku	127 672

Źródło: opracowanie własne.

Z obliczeń w przykładach wynika, że już w pierwszym roku zarówno czteroosobowa spółka cywilna, jak i indywidualny przedsiębiorca spodziewać się mogą pokaźnych zysków. Uzyskanie tego rodzaju zamówień, choć wymaga przygotowań dość czasochłonnych i poniesienia sporych kosztów, jest opłacalne, a tym samym powinno być atrakcyjne dla firm z sektora małego i średniego biznesu. Przedstawione, ilustrujące tę tezę przykłady odwo-

lują się do konkretnych sytuacji. Z przyczyn oczywistych nie podano firm (wszystkie zamówienia dotyczą zleceń wymagających posłużenia się informacjami niejawnymi) ani czynników cenotwórczych zawartych w ofertach tych firm, jak stawki kosztorysowej robocizny ( $Rb$ ), kosztów pośrednich ( $Kp$ ), kosztów materiałów i pracy sprzętu oraz założonego przez oferentów zysku ( $Z$ ).

\*\*\*

Świadectwa bezpieczeństwa przemysłowego wydawane są przez ABW i SKW. Wykaz podmiotów, które uzyskały takie świadectwa, jest upubliczniany na oficjalnych stronach internetowych tych służb. Według stanu na 1 marca 2013 roku ABW wydała 636 świadectw, z zastrzeżeniem że w tej liczbie niektóre podmioty wpisane były kilkakrotnie. W różnych terminach uzyskiwały po prostu kolejne świadectwa o wyższej klauzuli. SKW wydała ich mniej, bo 149. Ze świadectw wydanych przez ABW korzystają bądź korzystały między innymi PKP, Telekomunikacja Polska SA, Polska Grupa Energetyczna, elektrownie, niektóre instytuty badawcze. Świadectwami wydanymi przez SKW dysponuje przede wszystkim kilkadziesiąt specjalistycznych wojskowych zakładów i instytutów badawczych. Nie są więc te firmy i instytucje konkurentami małego i średniego biznesu, działają w innej skali i na ogół w innych sferach. Co więcej, przedsiębiorstwa te z reguły nie są zainteresowane przyjmowaniem zleceń na drobne dostawy, usługi i roboty remontowo-budowlane. Ich koszty ogólne, administracyjne i koszty sprzedaży są niemal bez wyjątku dużo wyższe od kosztów funkcjonowania mikroprzedsiębiorców czy też małych przedsiębiorców, a w większości przypadków także średnich przedsiębiorców<sup>13</sup>. W zasadzie te dwie grupy przedsiębiorców na rynku obronności i bezpieczeństwa nie rywalizują ze sobą, a uzupełniają się wzajemnie.

Zwłaszcza w odniesieniu do wszelkiego rodzaju usług oraz robót remontowo-budowlanych jest to rynek niszowy, dopiero oczekujący na pełne odkrycie przez firmy niewielkie, niekiedy rodzinne. Potwierdzają to choćby liczby ilustrujące, jak jeszcze niewiele z nich doceniło istniejące w tej dziedzinie możliwości. Na przykład w województwie mazowieckim, w którym działa najwięcej firm z sektora małych i średnich, tylko dwie firmy stosunkowo niewielkie z branży remontowo-budowlanej dysponują świadectwami bezpieczeństwa przemysłowego, jedna z branży: instalacje wentylacyjne, klimatyzacyjne i grzewcze, trzy zajmujące się sprzątnięciem i ani jedna naprawą

<sup>13</sup> Koszty ogólne, administracyjne i sprzedaży są to koszty związane z prowadzeniem firmy – M.R. Tyran, *Wskaźniki finansowe*, Warszawa 1999, s. 313; pozostałe koszty przedsiębiorstwa – zob. *Finanse przedsiębiorstwa*, L. Szyszko (red.), PWE, Warszawa 2007, s. 46.

pojazdów! Otwierające dostęp do tego rynku, opisane uprawnienia oraz niezbędne działania organizacyjne, szkoleniowe itp. są inwestycją w przedsięwzięcia ze stosunkowo długim horyzontem trwania, zwracającą się szybciej niż w wielu pozostałych dziedzinach, zarazem tworzą warunki pogłębiania i doskonalenia specjalizacji, niezwykle cennej w warunkach zagrożeń kryzysowych.

## Bibliografia

- Finanse przedsiębiorstwa*, L. Szyszko (red.), PWE, Warszawa 2007.
- Hoc S., *Ustawa o ochronie informacji niejawnych. Komentarz*, LexisNexis, Warszawa 2010.
- Kifner T., *Polityka bezpieczeństwa i ochrony informacji*, Helion, Gliwice 2011.
- Kryteria oceny ofert w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego – przykłady i zastosowanie*, Urząd Zamówień Publicznych, Warszawa 2011.
- Opinie prawne w zakresie zamówień publicznych. Na podstawie Informatorów Urzędu Zamówień Publicznych lipiec 2011–czerwiec 2012*, Warszawa 2012.
- Prawo zamówień publicznych po zmianach z 2009 r.*, Urząd Zamówień Publicznych, Warszawa 2010.
- Protokół postępowania o udzielenie zamówienia publicznego*, wyd. Urząd Zamówień Publicznych, Warszawa 2012.
- Skowronek-Mielczarek A., *Małe i średnie przedsiębiorstwa. Źródła finansowania*, C.H. Beck, Warszawa 2007.
- Stankowska I., *Ustawa o ochronie informacji niejawnych. Komentarz*, LexisNexis, Warszawa 2010.
- Zalewski S., *Dylematy ochrony informacji niejawnych*, Krajowe Stowarzyszenie Ochrony Informacji Niejawnych, Katowice 2009.

---

Dorota Bem – dr, wykładowca na Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie. Specjalizuje się w problematyce finansów, finansów przedsiębiorstwa, rachunkowości menedżerskiej i analizie finansowej.

Agnieszka Sokołowska

## MARSZAŁEK WOJEWÓDZTWA W SYSTEMIE BEZPIECZEŃSTWA PUBLICZNEGO

Bezpieczeństwo, porządek, życie i zdrowie to wartości sytuowane najwyżej w skali oczekiwań społecznych i osobistych. Mają one charakter dóbr podstawowych, których zagwarantowanie jest warunkiem prawidłowego rozwoju życia społecznego, politycznego, ekonomicznego oraz indywidualnego poszczególnych ludzi. Ranga zadań, jakie stoją przed organami państwa, powoduje znaczną aktywność prawodawcy w sferze bezpieczeństwa, poszukiwane są odpowiedzi na pytania: kogo, czego, przed jakimi zagrożeniami i na jakich zasadach powinno się chronić. Nie ulega przy tym wątpliwości, że konieczne jest wyznaczenie stosownych zadań podmiotom władzy publicznej (reprezentującym je organom, służbom, inspekcjom, strażom itd.) oraz wyposażenie ich w odpowiednie kompetencje niezbędne do podejmowania działań adekwatnych do potrzeb<sup>1</sup>. Z tych względów problematyka bezpieczeństwa jest przedmiotem zainteresowania licznych dyscyplin naukowych<sup>2</sup>. W obowiązującym systemie prawnym brak jest jednak legalnej definicji bezpieczeństwa publicznego, chociaż jest to termin występujący powszechnie w przepisach prawa.

### Działania prewencyjne i interwencyjne

Na potrzeby tego artykułu można przyjąć, że przez pojęcie bezpieczeństwa należy rozumieć stan dający poczucie pewności i gwarantujący jego zachowanie oraz szansę na doskonalenie. Inaczej ujmując, jest to sytuacja

---

<sup>1</sup> A. Chajbowicz, T. Kocowski, *Bezpieczeństwo wewnętrzne w działaniach terenowej administracji publicznej*, Wrocław 2009, s. 107.

<sup>2</sup> S. Pieprzny, *Ochrona bezpieczeństwa i porządku publicznego w prawie administracyjnym*, Rzeszów 2007, s. 13–45.

odznaczająca się brakiem ryzyka utraty czegoś, co człowiek szczególnie ceni (zdrowia, pracy, szacunku, uczuć, dóbr materialnych itd.)<sup>3</sup>.

Punktem wyjścia do rozważań na temat roli marszałka województwa w systemie bezpieczeństwa jest ustawa z 5 czerwca 1998 roku o samorządzie województwa<sup>4</sup>. Zgodnie z jej art. 15 organami samorządu województwa są sejmik i zarząd. Marszałek wymieniony jest w przepisach dotyczących, po pierwsze, zarządu jako kolegiałnego organu wykonawczego działającego pod przewodnictwem marszałka (art. 31–42), po drugie, organizacji aparatu pomocniczego – urzędu marszałkowskiego, którego kierownikiem jest marszałek, zarazem jest zwierzchnikiem służbowym kierowników podległych jednostek organizacyjnych (art. 43), po trzecie, gdy pełni funkcję organu administracji publicznej właściwego do załatwiania spraw indywidualnych z zakresu administracji publicznej w drodze decyzji administracyjnych w pierwszej instancji (art. 46).

Złożoność problematyki bezpieczeństwa wynika z wielości odnoszących się do tego zagadnienia podstaw prawnych, zawartych zarówno w Konstytucji, jak i w ustawach: samorządowych, o administracji rządowej, o policji, strażach gminnych. Listę dopełniają takie ustawy, jak o ochronie osób i mienia, bezpieczeństwie imprez masowych, a także ustawy o zarządzaniu kryzysowym, stanowiącej zwieńczenie prawa regulującego organizację ochrony bezpieczeństwa wewnętrznego, zwanego bezpieczeństwem narodowym, oraz (ale w tym przypadku w małym stopniu) prawa materialnego w zakresie zarządzania kryzysowego.

Ogólnie zadania marszałka województwa w sferze bezpieczeństwa zostały określone w art. 166 ust. 1 Konstytucji RP<sup>5</sup>. Stanowi on, że zadania publiczne służące zaspokojeniu potrzeb wspólnoty samorządowej są wykonywane przez jednostkę samorządu terytorialnego jako zadania własne. Jednakże jeżeli wynika to z uzasadnionych potrzeb państwa, ustawa może zlecić jednostkom samorządu terytorialnego wykonywanie innych zadań publicznych.

Kolejnym ważnym regulatorem jest art. 29 ust. 1 ustawy z 4 września 1997 roku o działach administracji rządowej<sup>6</sup> a także art. 14 ust. 1 pkt 9, 13 i 14 przywołanej już ustawy o samorządzie województwa. Pierwszy z przepisów, wyznaczając zakres działu sprawy wewnętrzne, wymienia między innymi ochronę bezpieczeństwa i porządku publicznego (pkt 1), zarządzanie kryzysowe (pkt 3), przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych i innych

<sup>3</sup> *Słownik terminów z zakresu bezpieczeństwa narodowego*, Akademia Obrony Narodowej, Warszawa 2010, s. 13.

<sup>4</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 596 ze zm.

<sup>5</sup> Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.

<sup>6</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 743 ze zm.



podobnych zdarzeń zagrażających bezpieczeństwu powszechnemu (pkt 6). Artykuł 14 ust. 1 pkt 13 i 14 ustawy o samorządzie województwa wskazuje, że samorząd ten wykonuje zadania określone ustawami między innymi w zakresie bezpieczeństwa publicznego i obronności przypadające określone województwu. Działania prewencyjnych marszałka województwa w dziedzinie bezpieczeństwa przeciwpowodziowego dotyczy z kolei art. 14 ust. 1 pkt 9 tej ustawy. Spoczywa na nim obowiązek wyposażenia i utrzymania wojewódzkich magazynów przeciwpowodziowych oraz odpowiedzialność za stan wałów przeciwpowodziowych.

W zakresie bezpieczeństwa środowiska, zgodnie z ustawą z 14 grudnia 2012 roku o odpadach<sup>7</sup>, kompetencje marszałka obejmują zatwierdzanie programu gospodarki odpadami niebezpiecznymi, a także przyjmowanie informacji o wytworzeniu odpadów oraz wydawanie zezwoleń na prowadzenie działalności w zakresie odzysku lub przetwarzania odpadów (art. 41 ust. 1–3). Marszałek upoważniony jest do udzielania zezwoleń na zbieranie odpadów w formie decyzji, uwzględniających wymagania bezpieczeństwa (art. 23 ust. 4). Nadto marszałek województwa według swojej właściwości – wraz z innymi uprawnionymi organami – sprawuje kontrolę przestrzegania i stosowania przepisów o ochronie środowiska.

### **Upředzając zagrożenia**

Ustawa z 26 kwietnia 2007 roku o zarządzaniu kryzysowym<sup>8</sup> wprowadza konieczność utworzenia rezerwy celowej na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego (art. 26 ust. 4). Nie zawiera ona przepisów dookreślających kategorię zadań samorządu województwa należących do dziedziny zarządzania kryzysowego, określa natomiast jej minimalny próg kwotowy. Jest to nie mniej niż 0,5% wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego, pomniejszonych o wydatki inwestycyjne, wydatki na wynagrodzenia i pochodne oraz wydatki na obsługę długu. Jeżeli jednak nie wystąpią konkretne potrzeby powodujące nieprzewidziane wydatki objęte obowiązkowymi zadaniami własnymi, art. 259 ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych<sup>9</sup> upoważnia organ wykonawczy – po uprzednim uzyskaniu pozytywnej opinii komisji właściwej ds. budżetu organu stanowiącego – do zadysponowania środków rezerwy celowej na inne cele.

<sup>7</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 21 ze zm.

<sup>8</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 1166.

<sup>9</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.



Ustawa o zarządzaniu kryzysowym ustanawia możliwość wyznaczenia przedstawiciela marszałka województwa do składu powoływanego przez wojewodę wojewódzkiego zespołu zarządzania kryzysowego (art. 14 ust. 11). Przewiduje ponadto uczestnictwo zarządu województwa (w którego składzie jest marszałek województwa) w realizacji zadań z zakresu zarządzania kryzysowego i planowania cywilnego wynikających z jego kompetencji (art. 15).

W zakresie zarządzania kryzysowego zadania własne marszałka nie zostały sprecyzowane, w niektórych przypadkach ustawodawca nie przewiduje nawet zaangażowania marszałka w ich wykonanie. Tak jest również w odniesieniu do obrony cywilnej. Szefami obrony cywilnej są wojewodowie, starostowie, wójtowie, burmistrzowie bądź prezydenci miast<sup>10</sup>, nie zakłada się natomiast udziału w tych działaniach marszałka województwa<sup>11</sup>.

W odróżnieniu wymienionego przypadku zarówno administracja rządowa, jak i jednostki samorządu terytorialnego zaangażowane są we wspólne starania o bezpieczeństwo w ruchu drogowym i kolejowym. Zarządcą drogi, zgodnie z art. 19 ustawy z 21 marca 1985 roku o drogach publicznych<sup>12</sup>, jest organ administracji rządowej lub jednostki samorządu terytorialnego, do którego właściwości należą sprawy związane z planowaniem, budową, przebudową, remontami, utrzymaniem i ochroną dróg. Dla dróg wojewódzkich ich zarządcą jest zarząd województwa. Do niego należy w szczególności: utrzymywanie nawierzchni drogi, urządzeń zabezpieczających ruch i innych urządzeń związanych z drogą, przeprowadzanie okresowych kontroli stanu dróg i drogowych obiektów inżynierskich, wykonywanie robót interwencyjnych, robót utrzymaniowych i zabezpieczających, przygotowanie infrastruktury drogowej na potrzeby obronne oraz wykonywanie innych zadań na rzecz obronności kraju (art. 20). Może on wykonywać swoje obowiązki z pomocą jednostki organizacyjnej będącej zarządem drogi, utworzonej przez sejmik województwa (art. 21). Przykładowo, w województwie dolnośląskim jest to Dolnośląska Służba Dróg i Kolei (DSDiK). Ponadto z upoważnienia Zarządu Województwa Dolnośląskiego wykonuje ona zadania zarządcy infrastruktury kolejowej<sup>13</sup>, będącej w zarządzie samorządu województwa (między innymi w zakresie budowy i utrzymania infrastruktury kolejowej, prowadzenia ruchu pociągów na liniach kolejowych oraz utrzymywania in-

<sup>10</sup> Art. 17 ust. 1 i 6 ustawy z 21 listopada 1967 r. o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej, tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 462 ze zm.

<sup>11</sup> Par. 4 rozporządzenia Rady Ministrów z 25 czerwca 2002 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Szefa Obrony Cywilnej Kraju, szefów obrony cywilnej województw, powiatów i gmin, Dz.U. Nr 96, poz. 850.

<sup>12</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 260 ze zm.

<sup>13</sup> Art. 4 ust. 7 ustawy z 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym, tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 1594 ze zm.

frastruktury kolejowej w stanie zapewniającym bezpieczne prowadzenie ruchu kolejowego)<sup>14</sup>.

Z ustawy z 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym<sup>15</sup> wynika, że na drogach wojewódzkich marszałkowi województwa powierzone są nie tylko działania mające zapewnić bezpieczeństwo ruchu na tych drogach, ale również zadania zmierzające do likwidacji skutków wypadków (art. 10 ust. 4).

Nie przewidziano wyraźnej roli marszałka województwa w Państwowym Ratownictwie Medycznym, co jest niezrozumiałe z punktu widzenia infrastruktury jemu podległej (szpitalne oddziały ratunkowe – SOR-y, pogotowia, ZOZ-y). Zadania z zakresu systemu ratownictwa medycznego powierzono organom administracji rządowej, mają je zaś realizować przez jednostki systemu, z którymi zawarto umowy o udzielanie świadczeń opieki zdrowotnej: szpitalne oddziały ratunkowe, zespoły ratownictwa medycznego, w tym lotnicze zespoły ratownictwa medycznego<sup>16</sup>. Jednostkami współpracującymi z systemem są służby ustawowo powołane do niesienia pomocy osobom w stanie nagłego zagrożenia zdrowotnego, w szczególności jednostki organizacyjne Państwowej Straży Pożarnej, jednostki ochrony przeciwpożarowej włączone do krajowego systemu ratowniczo-gaśniczego, podmioty uprawnione do wykonywania ratownictwa górskiego (na podstawie ustawy z 18 sierpnia 2011 roku o bezpieczeństwie i ratownictwie w górach i na zorganizowanych terenach narciarskich<sup>17</sup>) oraz podmioty uprawnione do wykonywania ratownictwa wodnego (na podstawie ustawy z 18 sierpnia 2011 roku o bezpieczeństwie osób przebywających na obszarach wodnych<sup>18</sup>). System dopełniają odpowiednie jednostki podległe ministrom spraw wewnętrznych i obrony narodowej lub przez nich nadzorowane<sup>19</sup>.

Nie oznacza to, że marszałek pozostaje na uboczu. Mimo braku bezpośredniego nakazu ustawowego angażuje się czynnie. Na przykład w województwie dolnośląskim w 2012 roku marszałek w ramach samorządowego wsparcia systemu ratownictwa medycznego z własnych środków sfinansował między innymi zakup systemu teletransmisji danych medycznych dla pogotowia ratunkowego we Wrocławiu. Umożliwia on łączność pomiędzy karetką a pogotowiem, karetką a SOR, przekaz informacji z karetki do oddziałów kardiologicznych (wydruki EKG) do Dolnośląskiego Szpitala Specjalistycz-

<sup>14</sup> Strona internetowa: <http://dsdik.wroc.pl/> (data dostępu: 01.05.2014 r.).

<sup>15</sup> Tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 1137 ze zm.

<sup>16</sup> Art. 2 ust. 2 ustawy z 6 września 2006 r. o Państwowym Ratownictwie Medycznym, tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 757 ze zm.

<sup>17</sup> Dz.U. Nr 208, poz. 1241 ze zm.

<sup>18</sup> Dz.U. Nr 208, poz. 1240 ze zm.

<sup>19</sup> Art. 15 ustawy o Państwowym Ratownictwie Medycznym.

nego im. T. Marciniaka, Akademickiego Szpitala Klinicznego, Wojskowego Szpitala Klinicznego oraz Wojewódzkiego Szpitala Specjalistycznego we Wrocławiu. Pozwala na konsultacje ze specjalistami czy wyprzedzające przygotowanie do zabiegu przed dowiezieniem pacjenta karetką.

Inaczej jest w przypadku działań służących obronności państwa. Rozporządzenie Rady Ministrów z 27 czerwca 2012 r. w sprawie warunków i sposobu przygotowania oraz wykorzystania podmiotów leczniczych na potrzeby obronne państwa oraz właściwości organów w tych sprawach<sup>20</sup> nakłada na marszałka województwa obowiązek organizowania, nadzorowania i realizacji zadań wynikających z Planów przygotowań publicznej służby zdrowia na potrzeby obronne państwa (§ 3 ust. 1 pkt 2). Podobnie rozporządzenie wykonawcze<sup>21</sup> do ustawy o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej czyni marszałka odpowiedzialnym za sporządzenie planów operacyjnych odnoszących się do tego obszaru funkcjonowania podległych mu urzędów, udział ich pracowników w szkoleniach obronnych, organizację tego rodzaju szkoleń, zapewnienie ciągłości funkcjonowania tych instytucji w warunkach zagrożenia bezpieczeństwa państwa (stanowisko kierowania<sup>22</sup> i pełniony w nim stały dyżur, ciągłość przekazywania decyzji). To bezpośrednia realizacja rekomendacji przypisanych województwu samorządowemu w powstałej w 2007 roku Strategii Bezpieczeństwa Narodowego<sup>23</sup>.

### **Przykłady dobrych praktyk**

Przykładem dobrych praktyk są inicjatywy podejmowane w województwie dolnośląskim. Swego rodzaju mapą drogową jest wypracowana przed kilku laty Strategia Województwa Dolnośląskiego do roku 2020, której integralną częścią jest przyjęty w 2008 roku Program wspierania systemu bezpieczeństwa województwa dolnośląskiego. Ma on zapewnić integrację działań służących stworzeniu bezpiecznych warunków życia mieszkańcom regionu, a także odpowiedniego klimatu dla zrównoważonego jego rozwoju. Wykonywany jest w ścisłej kooperacji z gminami i powiatami<sup>24</sup>, a główne

---

<sup>20</sup> Dz.U. poz.741.

<sup>21</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z 15 czerwca 2004 r. w sprawie warunków i trybu planowania i finansowania zadań wykonywanych w ramach przygotowań obronnych państwa przez organy administracji rządowej i organy samorządu terytorialnego, Dz.U. Nr 152, poz. 1599 ze zm.

<sup>22</sup> § 11 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia Rady Ministrów z 27 kwietnia 2004 r. w sprawie przygotowania systemu kierowania bezpieczeństwem narodowym, Dz.U. Nr 98, poz. 978.

<sup>23</sup> Obecnie obowiązuje Strategia bezpieczeństwa narodowego Rzeczypospolitej Polskiej z 2014 r. (przyp. red.).

<sup>24</sup> Strona internetowa: <http://www.umwd.dolnyslask.pl/bezpieczenstwo/program-wspierania-systemu-bezpieczenstwa-wojewodztwa-dolnoslaskiego/> (data dostępu: 02.09.2014 r.).

obszary działań to edukacja dla bezpieczeństwa, przedsięwzięcia infrastrukturalne wpływające na stan bezpieczeństwa, poprawa stanu przygotowania technicznego podmiotów bezpieczeństwa oraz współpraca instytucjonalna.

Corocznie organizowany jest konkurs bezpieczeństwa dla dzieci i młodzieży pod nazwą „Uczę się bezpiecznie żyć”. Dzieci i młodzież nabywają w nim wiedzę na temat bezpiecznych zachowań w sytuacjach zagrożeń i umiejętności pomocy sobie i innym w takich okolicznościach. Bierze w nim udział około 40 tys. osób. Jego uczestnicy rozwiązują praktyczne problemy w zainscenizowanych stacjach konkursowych. Konkurs jest dopełnieniem szkoleń w placówkach oświatowych na wszystkich etapach edukacji.

Kolejną inicjatywą to program edukacyjny „Bezpieczny Dolnoślązak”. Przedsięwzięcie ma na celu podniesienie świadomości uczniów na temat bezpiecznych zachowań przy założeniu, że poświęconych temu tematowi warsztatom odbywających się w dolnośląskich szkołach i przedszkolach towarzyszyć powinno minimum teorii, maksimum praktyki. Warsztaty te prowadzą lub biorą w nich udział policjanci, strażacy, ratownicy GOPR, WOPR oraz pracownicy pogotowia ratunkowego. Pokazują oni młodszym i nieco starszym Dolnoślązacom, jak zadbać o bezpieczeństwo własne i innych osób. Zajęcia zorganizowano dotychczas w około 40 placówkach edukacyjnych województwa. Ich inicjatorem jest marszałek województwa, realizatorem – Dolnośląski Ośrodek Doskonalenia Nauczycieli. Najsprawniej przeprowadzone zajęcia wyróżniano nagrodą, którą było uczestnictwo w „Piknikach bezpieczeństwa”. W ich trakcie uczniowie w formie odpowiednio atrakcyjnej zabawy uczyli się, jak bezpiecznie dotrzeć do szkoły, jak zachować się podczas zagrożeń, a także mieli okazję poznania specyfiki zawodów związanych z niesieniem pomocy w sytuacjach zagrożenia. Dobrze były też przyjmowane poświęcone bezpiecznym zachowaniom przedstawienia teatralne organizowane na terenie szkoły biorącej udział w programie.

Równie użyteczne przedsięwzięcia edukacyjne z zakresu bezpieczeństwa i zachowań w sytuacjach zagrożenia zostały skierowane do środowiska seniorów. Na podstawie umowy zawartej z TVP Wrocław w telewizyjnym „Klubie Seniora” przedstawiono cykl reportaży dotyczących bezpieczeństwa. Biorący udział w programie eksperci wspólnie z telewidzami analizowali problemy, zagrożenia i sposoby zwiększania bezpieczeństwa w życiu codziennym tej grupy osób. Telewizja we współpracy z urzędem marszałkowskim województwa dolnośląskiego przygotowała ponadto kampanię poświęconą bezpieczeństwu seniorów.

Oczywiście działania edukacyjne i popularyzacyjne nie rozwiązują problemów poprawy stanu bezpieczeństwa w województwie. Przykładowo, remontów wymagają drogi i torowiska, ponieważ jest to bardzo ważne dla



stawicieli<sup>29</sup>. Wśród zrealizowanych w tym zakresie inicjatyw znajduje się wsparcie ratownictwa wodnego organizującego i prowadzącego szkolenia ratowników wodnych<sup>30</sup> czy dotacje celowe dla podmiotów uprawnionych do wykonywania ratownictwa górskiego<sup>31</sup>.

## Współpraca instytucjonalna

Sprawne zarządzanie tego rodzaju działaniami wymaga współpracy instytucjonalnej ich uczestników. Dzięki podpisanemu w 2012 roku pomiędzy marszałkiem i wojewodą dolnośląskim porozumieniu o współpracy władze samorządowe i administracyjne mogły skuteczniej egzekwować prawo odnoszące się do zapewnienia bezpieczeństwa publicznego na terenie województwa oraz podjąć projekty pilotażowe. Porozumienie stało się punktem wyjścia do zawiązania współpracy – w zależności od potrzeb – z wyższymi uczelniami z terenu województwa, jednostkami badawczo-rozwojowymi, z kierownictwami i pracownikami, z jednostkami organizacyjnymi odpowiednich służb, inspekcji i straży wojewódzkich, jednostkami samorządu terytorialnego oraz ich związkami, a także z szeroko pojmowanym sektorem prywatnym, w tym z organizacjami pozarządowymi i niezależnymi ekspertami. Pozwoliło ponadto na organizację z aktywnym udziałem marszałka województwa szeregu konferencji poświęconych bezpieczeństwu publicznemu, takich jak zrealizowana wspólnie z komendą wojewódzką Policji „Edukacja dla bezpieczeństwa w XXI wieku. Człowiek – Społeczeństwo – Państwo”. Służąca identyfikacji najważniejszych zagrożeń, jakie w tej dziedzinie występują, konferencja przyciągnęła licznych przedstawicieli środowisk naukowych, wojskowych i służb bezpieczeństwa. Szukali oni najlepszych rozwiązań prewencyjnych, administracyjnych i edukacyjnych w tym zakresie. Konferencja miała też na celu ukazanie roli organizacji pozarządowych w zarządzaniu kryzysowym i obronie narodowej oraz określenie zasad współpracy w sytuacjach kryzysowych. Towarzyszył jej pokaz-symulacja akcji ratowniczej na Odrze.

Równocześnie odbywały się zainicjowane i przeprowadzone przez marszałka województwa ćwiczenia służb ratowniczych. Pierwsze z nich były związane z tworzeniem i wykorzystywaniem Agencji Rezerw Materiałowych, inne – zrealizowane na terenie Wojewódzkiego Szpitala Specjalistycznego w Legnicy – stanowiły pokaz i test koordynacji działań wszystkich

<sup>29</sup> Art. 41a ust. 1 i art. 41b ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

<sup>30</sup> Art. 22 ust. 1 ustawy o bezpieczeństwie osób przebywających na obszarach wodnych.

<sup>31</sup> Art. 17 ust. 1 ustawy o bezpieczeństwie i ratownictwie w górach i na zorganizowanych terenach narciarskich.



służb zaangażowanych w ratowanie ludzkiego życia, ukazywały możliwości szpitalnego oddziału ratunkowego, zapoznawały z procedurami szpitala w przypadku masowego napływu poszkodowanych. Bardzo inspirującym ćwiczeniem była akcja poszukiwania osób zaginionych z udziałem organizacji pozarządowych.

\*\*\*

Z przedstawionej charakterystyki stanu prawnego odnoszącego się do problemów bezpieczeństwa i obrony w sytuacjach zagrożenia, związanych z funkcjonowaniem w tej dziedzinie samorządu wojewódzkiego i jego współpracy z administracją rządową wynika, że występuje wiele problemów interpretacyjnych. Dotyczą one szczególnie należytego odczytywania zadań nakładanych na te organy. Ponadto akty prawne często zawierają luki, pozostawiają bez jasnej odpowiedzi, jak postępować w trudnych sytuacjach, wymagających bardzo precyzyjnego rozpisania ról poszczególnych służb, instytucji i agend. W szczególności, nawet tam, gdzie dokłada się wielu starań, by wypracować odpowiednie standardy działań, prowadzi się aktywne akcje budowania świadomości społecznej dotyczącej bezpieczeństwa i zapobiegania zagrożeniom, gdzie z inicjatywy i pod nadzorem wojewódzkich władz samorządowych przeprowadza się odpowiednie testy systemu, ćwiczenia prawidłowych skoordynowanych postępowań – zakres uprawnień marszałka województwa jest niewystarczający. Mimo że dysponuje on odpowiednim aparatem wykonawczym i mimo że formalnie ma zapewnione nad nim zwierzchnictwo, efekty nie są na miarę oczekiwań i potrzeb, zwłaszcza w przypadku wystąpienia zjawisk kryzysowych. Niezbędna jest pogłębiona dywersyfikacja uprawnień i zadań, większa elastyczność systemu oraz przede wszystkim przełamanie monopolu państwa w wielu obszarach budowania bezpieczeństwa, choćby ze względu na fakt, że na ogół pojawiające się zagrożenia mają we wstępnej fazie charakter lokalny, miejscowy i na tym szczeblu trzeba podejmować działania skoordynowane, szybkie, celne, wyprzedzające rozprzestrzenienie się tych zagrożeń na szerszą skalę.

## Bibliografia

- Błaś A., Boć J., Jeżowski J., *Administracja publiczna*, Kolonia Limited 2003.  
Chajbowicz A., Kocowski T., *Bezpieczeństwo wewnętrzne w działaniach terenowej administracji publicznej*, Wrocław 2009.  
Dolnicki B., *Samorząd terytorialny*, Zakamycze 2003.  
*Materiał studyjny. Zadania obronne samorządu terytorialnego*, Warszawa 2008.  
Pieprzny S., *Ochrona bezpieczeństwa i porządku publicznego w prawie administracyjnym*, Rzeszów 2007.  
*Słownik terminów z zakresu bezpieczeństwa narodowego*, Akademia Obrony Narodowej, Warszawa 2010.

Agnieszka Sokołowska – absolwentka Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego oraz Studium Podyplomowego Akademii Obrony Narodowej na kierunku bezpieczeństwo narodowe i studiów podyplomowych na Akademii Leona Koźmińskiego w Warszawie, dyrektor Wydziału Obronności i Bezpieczeństwa Urzędu Marszałkowskiego Województwa Dolnośląskiego.



Rafał Bernat

## ASPEKTY PODATKOWE PODZIAŁU SPÓŁKI AKCYJNEJ

Spółki kapitałowe: akcyjna i z ograniczoną odpowiedzialnością to niekiedy wielkie przedsiębiorstwa zatrudniające nawet kilkanaście tysięcy pracowników. Ich roczny obrót może przewyższać budżet niejednej gminy w Polsce. Wraz z rozwojem przedsiębiorstwa zwiększa się stopień skomplikowania zarządzania takim podmiotem jako całością. Aby uniknąć konfliktu pomiędzy wspólnikami spółki akcyjnej, można przeprowadzić proces wydzielenia z niej nowej spółki lub podzielić istniejącą spółkę na kilka spółek kapitałowych<sup>1</sup>.

*Prima facie* proces podziału wydaje się oznaczać definitywne rozdzielanie akcjonariuszy oraz części ich majątku zgromadzonego w spółce akcyjnej. Wraz z powstaniem spółki wydzielonej lub przeniesieniem części majątku spółki dzielonej na spółkę istniejącą następuje częściowa sukcesja praw i obowiązków związanych ze składnikami majątkowymi spółki dzielonej. Proces podziału spółki akcyjnej jest jawny dla wszystkich uczestników obrotu gospodarczego, co oznacza, że na każdym etapie istnieje możliwość zapoznania się z aktami spółki dzielonej w Krajowym Rejestrze Sądowym. Dlatego też decyzja o podziale powinna być podjęta z rozmysłem, a planowany proces szczegółowo przeanalizowany w kontekście obowiązujących ustaw podatkowych.

### Charakter prawny podziału

Spółki akcyjne można dzielić na dwie lub więcej spółek kapitałowych. Ustawodawca wyraźnie zastrzegł, że nie jest dopuszczalny podział spółek osobowych ani kapitałowych znajdujących się w stanie likwidacji lub upa-

---

<sup>1</sup> Zob. A. Witosz, w: *Łączenie, podział i przekształcenie spółek handlowych*, A. Kidyba (red.), Warszawa 2013, s. 89. Decyzja o podziale, przekształceniu bądź łączeniu spółek akcyjnych ma swoją podstawę w zasadzie autonomii woli kształtowania treści umowy spółki przez akcjonariuszy – W. Osipacz, *Swoboda w kształtowaniu treści umowy spółki z o.o. w zakresie jej organów*, „Rejent” 1991, nr 7–8, s. 63; R.L. Kwaśnicki, *Autonomia woli w kształtowaniu postanowień statutu spółki akcyjnej w prawie polskim, niemieckim oraz amerykańskim*, „Prawo Spółek” 2001, nr 12, s. 25.

dłości. Jest to zastrzeżenie logiczne, uniemożliwia bowiem przeniesienie w takiej sytuacji odpowiedzialności spółki dzielonej na powstające spółki wydzielone. Niemniej jeśli likwidatorzy nie rozpoczęli jeszcze podziału majątku likwidacyjnego spółki, może być podjęta uchwała o ponownym podjęciu działalności przez spółkę i o podziale spółki (*vide* art. 528 § 3 Kodeksu spółek handlowych<sup>2</sup>).

Proces podziału spółki ma charakter kapitałowy, dotyczy zarówno kapitału zakładowego spółki, jak i podmiotowości spółki<sup>3</sup>. Nie jest możliwy podział spółki akcyjnej, gdy jej kapitał zakładowy nie został w całości pokryty. Spółka osobowa nie ma natomiast osobowości prawnej, toteż dzielenie jej podmiotowości prawnej (na przykład może być podmiotem w zakresie podatku od towarów i usług) byłoby problematyczne. Zazwyczaj bowiem nie ma ona kapitału zakładowego (wyjątek: spółka komandytowo-akcyjna) ani zarządu innego niż wspólnicy. Podobnie jest z ograniczeniem – poza spółką komandytową i komandytowo-akcyjną – odpowiedzialności wspólników.

Należy odnieść się negatywnie do poglądu o możliwości podziału spółki kapitałowej w trakcie organizacji<sup>4</sup>. Co prawda Kodeks spółek handlowych tego wprost nie wyklucza, wątpliwe jednak wydaje się postępowanie, które polegałoby na podziale kapitału po podpisaniu aktu erekcyjnego spółki kapitałowej, ale przed jej rejestracją w Krajowym Rejestrze Sądowym. Prowadziłoby ono do zmniejszenia kapitału zakładowego spółki dzielonej. Spółka kapitałowa w organizacji bowiem jest etapem przejściowym do powstania spółki właściwej, nie powinno się zatem podejmować działań restrukturyzacyjnych, lecz jedynie dokonywać tych czynności prawnych, które są niezbędne dla przyszłej działalności spółki.

Trafny jest pogląd, że postanowienia Kodeksu spółek handlowych dotyczące podziału spółek są *lex specialis* w stosunku do uregulowań dotyczących tworzenia nowych spółek<sup>5</sup>. Oznacza to, że art. 528–550<sup>1</sup> k.s.h. mają zastosowanie do wszystkich czynności przed powstaniem spółek kapitało-

<sup>2</sup> Ustawa z 15 września 2000 r., tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 1030 ze zm., dalej „k.s.h.”.

<sup>3</sup> Zob. M. Asłanowicz, *Z problematyki przekształcania, łączenia oraz podziału osobowych spółek handlowych*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2000, nr 8, s. 33–34. Podział jest naturalnym rozwiązaniem przewidzianym dla wspólników mających wolę zakończyć współpracę przy jednoczesnej kontynuacji działalności spółki dzielonej w odrębnych podmiotach – W. Popiołek, *Podział spółki kapitałowej przez wydzielenie – zagadnienia wybrane*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2002, nr 2, s. 8–10.

<sup>4</sup> A. Witosz, *Zdolność łączeniowa i podziałowa spółek kapitałowych w organizacji*, „Prawo Spółek” 2002, nr 10, s. 2–4. J. Frąckowiak, *Spółka akcyjna w organizacji*, w: *Prawo prywatne czasu przemian. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Stanisławowi Soltysińskiemu*, A. Nowicka (red.), Poznań 2005, s. 415.

<sup>5</sup> P. Piniór, *Podział spółki – wybrane problemy prawoporównawcze*, „Prawo Spółek” 2001, nr 5, s. 13 i tenże, *Podział spółki kapitałowej przez wydzielenie z obniżeniem kapitału zakładowego spółki dzielonej*, „Prawo Spółek” 2005, nr 5, s. 3–7.

wych (jako wydzielonych) w organizacji. Należy jednak mieć na względzie także regulacje zawarte odpowiednio w art. 151–173 i art. 301–327 k.s.h., odnosząc je do poszczególnych spółek kapitałowych (z ograniczoną odpowiedzialnością lub akcyjnych). Enumeratywne wyliczenie dopuszczalnych wariantów przeprowadzenia podziału spółki kapitałowej zawiera art. 529 k.s.h. Wynika z niego, że podział może być dokonany:

- przez przeniesienie całego majątku spółki dzielonej na inne spółki za udziały lub akcje spółki przejmującej (podział przez przejęcie);
- przez zawiązanie nowych spółek, na które przechodzi cały majątek spółki dzielonej za udziały lub akcje nowych spółek (podział przez zawiązanie nowych spółek);
- przez przeniesienie całego majątku spółki dzielonej na istniejącą i nowo zawiązaną spółkę (podział przez przejęcie i zawiązanie nowych spółek);
- przez przeniesienie części majątku spółki dzielonej na istniejącą lub spółkę na nowo zawiązaną (podział przez wydzielenie).

Wspólnicy spółki dzielonej mogą otrzymać oprócz udziałów lub akcji spółek przejmujących bądź nowo zawiązanych dopłaty w gotówce nieprzekraczające łącznie 10% wartości bilansowej akcji spółki przejmującej lub 10% wartości nominalnej akcji lub udziałów spółki nowo zawiązanej. W myśl art. 529 § 4 k.s.h. wspólnicy nowo utworzonej lub przejmującej spółki mogą być zobowiązani do dopłat we wspomnianych wysokościach.

W celu przeprowadzenia podziału spółki wymagane jest sporządzenie:

- planu podziału (art. 533–534 k.s.h.);
- pisemnego sprawozdania uzasadniającego podział spółki (art. 536 § 1 k.s.h.);
- opinii biegłego rewidenta o rzetelności i prawidłowości planu podziału (art. 538 § 1 k.s.h.);
- dwukrotnego zawiadomienia (w odstępie nie krótszym niż dwa tygodnie) uczestniczących w podziale spółek o zamiarze podziału spółki dzielonej – nie później niż na sześć tygodni przed powzięciem uchwały o podziale (art. 539 k.s.h.).

Przewidziano także tryb uproszczony podziału (art. 538<sup>1</sup> k.s.h.). W takim przypadku, jeśli wszyscy wspólnicy każdej ze spółek uczestniczących w podziale wyrazili zgodę, nie jest wymagane sporządzenie opinii przez biegłego rewidenta (art. 538 § 1 k.s.h.). Wystarczy oświadczenie o stanie księgowym spółki, sporządzone z wykorzystaniem tych samych metod i w takim samym układzie jak ostatni bilans roczny (art. 534 § 2 pkt 4 k.s.h.) dla celów podziału oraz udzielenie przez zarząd spółki dzielonej informacji o wszelkich istot-

nych zmianach, jakie nastąpiły między dniem sporządzenia planu podziału a dniem powzięcia uchwały o podziale, w zakresie składników majątkowych (aktywów i pasywów).

Sporządzenie wymienionych dokumentów, a także badanie planu podziału przez biegłego i jego opinia nie są wymagane w przypadku podziału przez zawiązanie nowych spółek. Dotyczy to sytuacji, gdy plan podziału przewiduje, że wspólnicy spółki dzielonej zachowają posiadany w kapitale zakładowym spółki dzielonej udział w kapitałach zakładowych wszystkich spółek nowo zawiązanych (art. 538<sup>1</sup> § 2 k.s.h.).

Wniosek o rejestrację podziału spółki akcyjnej składa zarząd spółki dzielonej (lub ustanowiony przez ten zarząd pełnomocnik). Wydzielenie nowej spółki następuje w dniu jej wpisu do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego. Jeśli przeniesieniu ulega jedynie część majątku spółki dzielonej, wydzielenie dochodzi do skutku w chwili wydania przez sąd postanowienia o rejestracji podwyższenia kapitału zakładowego spółki (na którą przeniesiono majątek) – art. 530 § 2 k.s.h.

### **Sukcesja praw i obowiązków podatkowych**

Wraz z powstaniem nowych podmiotów (przez podział) lub oddzieleniem części majątku spółki dzielonej pojawia się problem sukcesji praw i obowiązków (także podatkowych) spółki dzielonej. W myśl art. 531 k.s.h. spółki powstałe w wyniku podziału wstępują z dniem podziału w prawa i obowiązki spółki dzielonej określone w planie podziału. Trafnym zatem stwierdzeniem posługuje się judykatura w odniesieniu do niepełnej sukcesji, określając ten proces jako „sukcesję częściową” o charakterze *inter vivos*<sup>6</sup>. Spółka bowiem przekazuje część swoich praw i obowiązków, pozostając jednak w dalszym ciągu podmiotem odpowiedzialnym za składniki majątkowe określone w planie podziału.

Istotne jest rzetelne przedstawienie w planie podziału przypisanych spółce przejmującej lub nowo zawiązanej wysokości zobowiązań, gdyż spółki te odpowiadają za zobowiązania solidarnie przez trzy lata od dnia ogłoszenia o podziale (art. 546 § 1 k.s.h.). Wierzyciele spółki dzielonej (lub przejmującej) mogą żądać sądowego ustanowienia zabezpieczenia na majątku spółki dzielonej lub przejmującej. Dotyczy to tych przypadków, gdy zgłosili oni roszczenia w okresie między dniem ogłoszenia planu podziału a dniem ogłoszenia

<sup>6</sup> Wyrok Sądu Najwyższego z 8 kwietnia 2009 r., V CSK 410/08, Lex 627254. O zakresie sukcesji decydują *de facto* wspólnicy w planie podziału spółki dzielonej na etapie „właścicielskim” – por. Z. Majkut, *Łączenie się, podział i przekształcenie spółek prawa handlowego*, Toruń 2007, s. 121–123.

szenia podziału i uprawdopodobnili, że ich zaspokojenie jest zagrożone przez podział. W piśmiennictwie<sup>7</sup> można odnaleźć tezę o pierwszeństwie stosowania w stosunkach podatkowych spółki dzielonej właściwych przepisów Ordynacji podatkowej<sup>8</sup>. Wynika z tego, że art. 546 k.s.h. ma zastosowanie tylko do stosunków obligacyjnych o charakterze cywilnym, administracyjnym, z wyłączeniem aspektów podatkowych.

Zgodnie bowiem z art. 93c o.p. spółka kapitałowa przejmująca lub nowo powstała w wyniku podziału wstępuje we wszystkie prawa i obowiązki przewidziane prawem podatkowym, a więc pozostające w związku z przydzielonymi im w planie podziału składnikami majątku spółki dzielonej. Oznacza to, że nie zachodzi sukcesja generalna, lecz że następcą prawny odpowiada jako osoba trzecia solidarnie ze spółką dzieloną. Akcjonariusze, dokonując odpowiedniego wyboru składników, pośrednio wyznaczają skutki dotyczące odpowiedzialności podatkowej.

Słusznie podnosi się, że ustawodawca podatkowy nie określił uprawnień majątkowych (lub niemajątkowych), które *ex lege* przechodzą na podmiot wydzielony<sup>9</sup>. Ma to znaczenie kluczowe dla określenia wymiaru sukcesji, w innych bowiem przypadkach (na przykład art. 100 o.p.) przewidziano określony rodzaj uprawnień przenoszonych na następcę prawnego. Za uprawnienia majątkowe należy uznać prawa spółki dzielonej, które związane są z wysokością podatku lub charakterem obowiązku podatkowego (na przykład prawo do nadpłaty podatku, prawo do umorzenia zaległości podatkowej). Uprawnieniami niemajątkowymi są wszelkie prawa wynikające z procedury podatkowej (na przykład prawo do złożenia wniosku o wznowienie postępowania).

W wypadku podziału spółki może zostać wydzielona nowa spółka, która nie uzyska statusu strony w postępowaniu podatkowym prowadzonym w sprawie spółki dzielonej<sup>10</sup>. Spółka wydzielona nie wstępuje automatycznie w prawo do zwrotu VAT w stosunku do majątku pozostałego w spółce dzielonej.

<sup>7</sup> I. Rudecka, *Wniesienie aportu a podział przez wydzielenie – charakterystyka porównawcza, cz. III. Podstawowe skutki prawne podziału przez wydzielenie*, „Doradztwo Podatkowe” 2003, nr 11, s. 53; *Prawne i podatkowe aspekty prowadzenia działalności w specjalnych strefach ekonomicznych*, A. Tałasiewicz (red.), Warszawa 2010, s. 48.

<sup>8</sup> Ustawa z 29 sierpnia 1997 r., tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm., dalej „o.p.”.

<sup>9</sup> S. Babiarz, w: S. Babiarz, B. Dauter, B. Gruszczyński, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2013, s. 559.

<sup>10</sup> Por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z 28 maja 2009 r., I FSK 392/08, Lex 551704 oraz postanowienie NSA z 28 listopada 2013 r., I FNP 14/13, Lex 1394333. Inaczej w postępowaniu cywilnym – postanowienie Sądu Najwyższego (SN) z 25 kwietnia 2012 r., II CSK 356/11, Lex 1212804.

Dodatkowe, ważne zastrzeżenie. W myśl art. 93e o.p. sukcesja praw i obowiązków podatkowych nie odnosi się do podziału spółki, gdy o tej sukcesji inaczej stanowi umowa międzynarodowa (której stroną jest Polska) lub przepis szczególny w akcie normatywnym (rangi ustawy). Dlatego właśnie przekształcenie (zmiana formy prawnej) spółki handlowej na inną spółkę handlową umożliwia jej zachowanie NIP (art. 12 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników<sup>11</sup>).

Wytyczne do sukcesji praw podatkowych znajdują się w art. 17 ust. 3 Szóstej dyrektywy Rady z 17 grudnia 1982 roku<sup>12</sup>. Wedle niej podział spółki powinien podlegać takim regulacjom prawnym, aby sukcesja praw i obowiązków była skuteczna wobec osób trzecich. Tym samym odróżnić należy sukcesję praw o charakterze cywilnym, administracyjnym od przejścia praw i obowiązków z zakresu prawa podatkowego na podmiot wydzielony. Powstaje jednak wątpliwość, gdy w tym kontekście rozważa się zagadnienie sukcesji podatkowej praw i obowiązków spółki dzielonej: czy dokonywanie przeniesienia praw na nową spółkę nie jest jednak związane z powstaniem obowiązku podatkowego?

Wraz z przejściem praw i obowiązków spółki dzielonej na nowe spółki lub spółkę wydzieloną przeniesieniu ulegają także towary wchodzące w skład przedsiębiorstwa spółki dzielonej. Nie mogą one jednak być kwalifikowane jako odpłatna dostawa towarów, tym samym powinny one być zwolnione z VAT (art. 6 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług<sup>13</sup> dotyczący zbycia przedsiębiorstwa<sup>14</sup>). Nie powoduje powstania tego obowiązku także przeniesienie jedynie zorganizowanej części przedsiębiorstwa na spółkę dzieloną lub utworzenie w wyniku przeniesienia oddziału spółki dzielonej (art. 2 pkt 27e ustawy o VAT). Natomiast jeśli przekazywany zespół aktywów przedsiębiorstwa jest niewystarczający do prowadzenia w sposób trwały samodzielnej działalności gospodarczej, podmiot otrzymujący tę część majątku spółki dzielonej musiał z tytułu jego nabycia zapłacić VAT.

Wymagane jest, aby sukcesja praw i obowiązków związanych z zorganizowaną częścią przedsiębiorstwa była zgodna z Kodeksem spółek han-

<sup>11</sup> Ustawa z 13 października 1995 r., tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 1314 ze zm.

<sup>12</sup> Szósta dyrektywa Rady z 17 grudnia 1982 r. wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g traktatu dotycząca podziału spółek akcyjnych, Dz.U. UE. L 1982, Nr 378, poz. 47.

<sup>13</sup> Ustawa z 11 marca 2004 r., tekst jedn. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm., dalej „ustawa o VAT”.

<sup>14</sup> Takie stanowisko zaprezentowano także w: wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (WSA) w Warszawie z 7 lutego 2008 r., III SA/Wa 934/07 oraz interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej z 13 maja 2008 r., 1401/PV-I/4407/14-3/08/AŁ. Opodatkowanie przeniesienia przedsiębiorstwa tytułem wydzielienia jest zgodne z art. 19 ust. 2 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz.U. UE L 2006, Nr 347, poz. 1 – zob. wyrok WSA w Szczecinie z 9 maja 2013 r., Lex 1316627.



dlowych oraz prawem cywilnym. Na spółkę wydzieloną nie można więc przenieść (tytułem składnika przedsiębiorstwa) zobowiązań, nie stanowią one bowiem elementu przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 55<sup>1</sup> Kodeksu cywilnego<sup>15</sup>. W wypadku gdyby sąd rejestrowy zakwestionował plan podziału spółki wydzielonej w następstwie wadliwie określonej materii przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, zobowiązania należy rozliczyć tak jak sprzedaż towaru z uwzględnieniem odpowiedniej stawki VAT. Dlatego – wedle ugruntowanego w literaturze przedmiotu poglądu – podział spółki kapitałowej i związane z tym procesem czynności rozporządzające (na przykład przeniesienie udziałów na wspólników) nie podlega opodatkowaniu VAT, jeśli w wyniku podziału następuje wydzielenie przedsiębiorstwa lub zorganizowanej jego części<sup>16</sup>.

W sytuacji gdy faktura dotycząca działalności zorganizowanej części przedsiębiorstwa spółki dzielonej została wystawiona po dniu podziału spółki, uprawniona do odliczenia VAT będzie spółka przejmująca. W momencie wniesienia tej części do nowej spółki, spółka otrzymująca przedsiębiorstwo lub jego część ma nie tylko uprawnienie, ale również obowiązek korekty podatku naliczonego (art. 91 ust. 9 ustawy o VAT).

Jak już wspomniano, akcjonariusze spółki dzielonej mogą otrzymać akcje w spółce wydzielonej w wysokości do 10% ich wartości nominalnej (art. 529 § 3 k.s.h.). Ponieważ emisja akcji nie jest dostawą towarów ani świadczeniem usług, i z tego powodu nie podlega opodatkowaniu VAT, nabycie przez spółkę towarów i usług związanych z planowaną emisją nie powoduje obowiązku obniżenia podatku należnego o podatek naliczony. Osoby fizyczne nabywające akcje wydzielonej spółki akcyjnej nie stają się przez ten fakt przedsiębiorcami zobowiązanymi do zapłacenia VAT. Inaczej jest wtedy, gdy akcjonariusz nabywa i zbywa akcje w spółkach akcyjnych w sposób permanentny. Wówczas jego działania należy definiować jako prowadzenie działalności gospodarczej, ale z pominięciem ewidencjonowania jej dla celów VAT.

## Na gruncie podatku dochodowego

W przypadku spółki podlegającej podziałowi majątek przejmowany na skutek podziału lub majątek pozostający w spółce stanowi zorganizowaną część przedsiębiorstwa (art. 12 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym

<sup>15</sup> Ustawa z 23 kwietnia 1964 r., tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 121 ze zm.

<sup>16</sup> K.G. Szymański, *Opodatkowanie podatkiem VAT czynności prawnej podziału spółki kapitałowej przez wydzielenie*, „Przeгляд Podatkowy” 2008, nr 3, s. 27–30; P. Selera, *VAT a przekazanie całości lub części majątku przedsiębiorstwa – zakres wyłączenia*, „Prawo i Podatki” 2009, nr 9, s. 21–23.

od osób prawnych<sup>17</sup>). Przychód wtedy nie powstaje. Dlatego dla celów naliczenia (bądź nie) podatku dochodowego istotne jest ustalenie, czy określone elementy przedsiębiorstwa mogą być kwalifikowane jako zorganizowana część przedsiębiorstwa, przez którą należy rozumieć organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych przeznaczony do realizacji określonych zadań gospodarczych, obejmujący także zobowiązania, a więc taki, który mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

Ma to określone konsekwencje. Względem zorganizowanej części przedsiębiorstwa należy stosować zasadę autonomii prawa podatkowego, co oznacza, że powinna być definiowana przez fiskalny pryzmat prawa podatkowego<sup>18</sup>. Według orzecznictwa pakiet akcji spółki akcyjnej, autorskie prawa majątkowe lub zestaw środków trwałych<sup>19</sup> nie stanowią same w sobie zorganizowanej części przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 4a pkt 4 ustawy o CIT. W odniesieniu do definicji przedsiębiorstwa ustawa o CIT zawiera jedynie odesłanie do przepisów prawa cywilnego (art. 4a pkt 3 ustawy o CIT).

Wartość rynkowa składników majątkowych przeniesionych na spółki przejmujące lub nowo zawiązane ustalona jest na dzień podziału lub wydzielienia. Nie mają zastosowania do tej czynności art. 15 ust. 1s, art. 15 ust. 1u, art. 15 ust. 1t ustawy o CIT, które dotyczą wniesienia wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części do spółki akcyjnej. Podmioty powstałe z wydzielenia części majątku spółki dzielonej lub spółki wydzielone dokonują odpisów amortyzacyjnych z uwzględnieniem dotychczasowej wysokości odpisów oraz kontynuują metodę amortyzacji przyjętą przez podmiot dzielony (art. 16 ust. 3 ustawy o CIT). Podobne rozwiązanie występuje w sytuacji wydzielenia części majątku spółki dzielonej w postaci zorganizowanej części. *De facto* następuje wtedy oddzielenie części majątku spółki dzielonej i przeniesienie składającego się nań zespołu składników na podmiot wydzielony.

<sup>17</sup> Ustawa z 15 lutego 1992 r., tekst jedn. Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm., dalej „ustawa o CIT”.

<sup>18</sup> Por. F. Światała, *Nieważność czynności prawnej a autonomia prawa podatkowego*, „Monitor Podatkowy” 2002, nr 4, s. 5–8. Należy się zgodzić z tezą postanowienia Trybunału Konstytucyjnego z 17 kwietnia 2013 r., Ts 352/11, że autonomia prawa podatkowego jest wyjątkiem, a regułą powinno być respektowanie na gruncie prawa podatkowego instytucji cywilistycznych czy administracyjnych. Podobnie M. Zirk-Sadowski, *Problem autonomii prawa podatkowego w orzecznictwie NSA*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” 2004, nr 2, s. 113–114. Przeciwnie R. Mastalski, *Stosowanie prawa podatkowego*, Warszawa 2008, s. 82.

<sup>19</sup> Wyrok NSA z 15 listopada 2012 r., II FSK 692/11, Lex 1313040; wyrok WSA we Wrocławiu z 6 czerwca 2008 r., I SA/Wr 355/08, Lex 418277. Podobnie w: *CIT. Podatki i rachunkowość. Komentarz*, P. Małecki, M. Mazurkiewicz (red.), Warszawa 2013, s. 90–91.



Jeśli majątek wydzielony nie spełnia kryterium zakwalifikowania go do przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, jego wartość (składników majątkowych w rozumieniu art. 4a pkt 2 ustawy o CIT) stanowi przychód dla spółki otrzymującej w dacie rejestracji w Krajowym Rejestrze Sądowym podwyższenie kapitału zakładowego (spółka istniejąca) lub dla nowej spółki wydzielonej. Natomiast przy ustalaniu straty nie uwzględnia się strat podatkowych spółek dzielonych, co wynika z art. 7 ust. 4 ustawy o CIT, ani przeniesienia straty w zakresie podatku dochodowego<sup>20</sup>, jeśli w wyniku wyodrębnienia ze spółki akcyjnej powstaje inna spółka kapitałowa (spółka akcyjna zachowuje swoją podmiotowość). Kontynuacja prawa do odliczenia straty podatkowej mimo zmiany profilu działalności spółki wydzielonej nie wydaje się uprawniona.

Spółka dzielona i spółki wydzielone mają prawo już w roku podatkowym, w którym był podział, do stworzenia podatkowej grupy kapitałowej dla celów zmniejszenia obciążeń podatkowych w CIT. W takim wypadku strata podatkowa może być rozliczana wspólnie w grupie (art. 7a ust. 1 ustawy o CIT), jeśli powstała ona w okresie po uprawomocnieniu się postanowienia sądu rejestrowego o podziale spółki akcyjnej. Zgodnie z art. 1a ust. 12 ustawy o CIT strata podatkowa może wystąpić w jednej ze spółek wydzielonych, ale cała grupa powinna wykazywać zysk, aby zachować kryteria określone w art. 1a ust. 2 ustawy o CIT.

Przychodem dla wspólników będących osobami fizycznymi są dopłaty pieniężne przyznane akcjonariuszom spółki dzielonej (art. 24 ust. 5 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>21</sup>). Do akcjonariuszy będących osobami prawnymi znajduje zastosowanie art. 12 ust. 4 pkt 11 ustawy o CIT. Przewiduje on zwolnienie tego rodzaju podatników od dopłat pieniężnych w procesie podziału spółki dzielonej<sup>22</sup>. W przypadku podziału spółek, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału nie stanowi zorganizowanej części przedsiębiorstwa (przy podziale przez wydzielenie także majątek pozostający w spółce), brana jest pod uwagę nadwyżka nominalnej wartości akcji przydzielonych w spółce przejmującej lub nowo zawiązanej nad kosz-

<sup>20</sup> Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 22 kwietnia 2009 r., IPPB3/423–84/09–2/ER. Możliwość sukcesji straty w procesie podziału budzi także wątpliwości w doktrynie: M. Jamroży, *Rozliczanie strat a optymalizacja podatkowa*, „Przegląd Podatkowy” 2004, nr 11, s. 29–31.

<sup>21</sup> Ustawa z 26 lipca 1991 r., tekst jedn. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 ze zm, dalej „ustawa o PIT”.

<sup>22</sup> Taki pogląd wyraża J. Pustuł, *Opodatkowanie dopłat otrzymanych w związku z podziałem lub połączeniem spółek*, „Monitor Podatkowy” 2003, nr 2, s. 10–11. Szerzej o dopłatach w procesie podziału – A. Lubicz-Posochowska, *Dopłaty w łączeniu i podziale spółek kapitałowych*, w: *Restrukturyzacja spółek handlowych. Zagadnienia ekonomiczne i prawne*, A. Witosz, J. Wojtyła (red.), Katowice 2007, s. 45.

tami nabycia lub objęcia akcji w spółcedzielonej, ustalona na dzień podziału. W wyniku podziału wspólnicy dzielonej spółki mogą otrzymać akcje w nowo powstałej spółce. Objęcie tych udziałów nie spowoduje powstania obowiązku zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznym (art. 21 ust. 1 pkt 109 w zw. z art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT).

Przyznania akcji nie można również uznać za nieodpłatne przekazanie świadczenia (przysporzenia) spółki na rzecz akcjonariuszy. To przychód z kapitałów pieniężnych (art. 17 ust. 1 pkt 4 lit. d ustawy o CIT). Akcje to papiery wartościowe świadczące o zakresie praw akcjonariusza spółki, tak więc kwalifikowanie przychodu z akcji jako przychodu w naturze jest niesprawiedliwione. Jeżeli podział spółki następuje przez wydzielenie, kosztem uzyskania przychodów jest wartość lub kwota wydatków poniesionych przez udziałowca (akcjonariusza) na objęcie lub nabycie udziałów (akcji) w spółcedzielonej. Ustalona jest ona w takiej proporcji, w jakiej pozostaje u tego udziałowca wartość nominalna unicestwianych udziałów (akcji) w spółcedzielonej do wartości nominalnej udziałów (akcji) przed podziałem (art. 21 ust. 5 pkt 7 ustawy o PIT).

\*\*\*

Podział spółki akcyjnej jest procesem skomplikowanym zarówno ze względu na przepisy Kodeksu spółek handlowych, jak i ustaw materialnego prawa podatkowego. Nie jest możliwe dzielenie spółek akcyjnych w organizacji, których kapitał zakładowy nie został w całości pokryty, znajdujących się w upadłości lub likwidacji<sup>23</sup>. Problematyczne wydaje się niekiedy określenie rzeczywistego wymiaru sukcesji praw i obowiązków podatkowych związanych z majątkiem będącym przedmiotem przeniesienia na nową spółkę (wydzieloną lub istniejącą), dlatego też zasadne będzie szczegółowe uregulowanie sposobu sukcesji podatkowej (czy ma formę częściową czy całkowitą) w Ordynacji podatkowej. W tej sprawie art. 93c o.p. pozostawia w podmiotach przekształcanych uzasadnione wątpliwości.

Podział spółki akcyjnej powodujący przeniesienie przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części do spółki dzielonej nie podlega VAT ani nie powoduje powstania obowiązku w zakresie podatku dochodowego. Jako wniosek *de lege lata* przyjęto brak analogicznego (jak w ustawie o CIT) zwolnienia w zakresie dopłat pieniężnych przysługującego osobom fizycznym będącym akcjonariuszami spółki dzielonej. Z tych względów, a także w zgodzie z przepisami unijnymi, zasadne byłoby zniesienie wszelkich na-

---

<sup>23</sup> Por. P. Piniór, *Podział spółek kapitałowych w przepisach kodeksu spółek handlowych*, w: R. Szytko (red.), *Kodeks spółek handlowych. Studia i materiały*, Poznań–Kluczbork 2001, s. 556.

leżności publicznoprawnych z tytułu podziału spółki akcyjnej. Należałoby znieść wszelkie obciążenia w zakresie podatków dochodowych oraz VAT, mogących powstrzymać potencjalnego przedsiębiorcę przed koniecznymi (z punktu widzenia zarządzania) działaniami restrukturyzacyjnymi.

### **Bibliografia**

- Astaniowicz M., *Z problematyki przekształcania, łączenia oraz podziału osobowych spółek handlowych*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2000, nr 8.
- Babiarz S., Dauter B., Gruszczyński B., *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2013.
- Ciarkowski S., *Plan podziału a zasada sukcesji uniwersalnej częściowej – wybrane zagadnienia szczegółowe*, „Prawo Spółek” 2003, nr 12.
- Chomiuk M., *Wpływ nowej dyrektywy dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału na ustawę o podatku od czynności cywilnoprawnych*, „Jurysdykcja Podatkowa” 2008, nr 4.
- Jamroży M., *Rozliczanie strat a optymalizacja podatkowa*, „Przegląd Podatkowy” 2004, nr 11.
- Helin A., Szymański K., *Podział spółek handlowych w prawie bilansowym*, „Przegląd Podatkowy” 2001, nr 8.
- Kwaśnicki R.L., *Autonomia woli w kształtowaniu postanowień statutu spółki akcyjnej w prawie polskim, niemieckim oraz amerykańskim*, „Prawo Spółek” 2001, nr 12.
- Łączenie, podział i przekształcenie spółek handlowych*, A. Kidyba (red.), Warszawa 2013.
- Majkut Z., *Łączenie się, podział i przekształcenie spółek prawa handlowego*, Toruń 2007.
- Mastalski R., *Stosowanie prawa podatkowego*, Warszawa 2008.

---

Rafał Bernat – doktorant w Katedrze Prawa Finansów Publicznych na Uniwersytecie Mikołaja Kopernika w Toruniu, doradca podatkowy.

Janusz Świdorski

## NOWOCZESNE KONCEPCJE RACHUNKU KOSZTÓW

Rachunek kosztów docelowych jest uznawany za narzędzie strategicznej rachunkowości zarządczej, jest systemem zarządzania kosztami. Stosowany jest on jeszcze przed rozpoczęciem wytwarzania nowego lub zmodernizowanego produktu w celu zmniejszenia wysokości poszczególnych składników kosztów w całym cyklu życia produktu przy zapewnieniu określonego poziomu funkcjonalności i jakości tego produktu. Identyfikuje się z nim oczekiwaną (docelową) cenę sprzedaży określonego produktu już w fazie jego projektowania oraz określa pożądaną marżę zysku w celu ustalenia docelowych kosztów wytwarzania. Ma więc strategiczne znaczenie dla sprawnego, efektywnego zarządzania przedsiębiorstwem.

### W przekroju procesów gospodarczych

Literatura przedmiotu coraz częściej opisuje rachunek kosztów w dwóch ujęciach: tradycyjnym i opartym na nowoczesnych koncepcjach. Do tradycyjnych rachunków kosztów należą przede wszystkim systemy rachunku kosztów pełnych, z zastosowaniem podziału kosztów na bezpośrednie i pośrednie, oraz system kosztów zmiennych, stanowiący częściowy rachunek kosztów. W tradycyjnym systemie gromadzenie i rozliczanie kosztów pośrednich następuje tylko na podstawie umownego klucza (przede wszystkim w stosunku do płac lub materiałów bezpośrednich czy roboczogodzin).

Wśród nowoczesnych koncepcji należy wyróżnić rachunek kosztów działań (*Activity Based Costing* – ABC), teoretycznie sformułowany i opublikowany po raz pierwszy w 1988 roku przez dwóch amerykańskich profesorów – Robina Coopera i Roberta Kaplana. Nowatorstwo tej koncepcji polega na sposobie rozliczania kosztów pośrednich. Kładzie ona nacisk na właściwe rozpoznawanie przyczyn powstawania tych kosztów.

W koncepcji ABC zakłada się, że na działalność gospodarczą przedsiębiorstwa składa się szereg cząstkowych działań (procesów) różnego rodzaju, niezbędnych do wytworzenia i sprzedaży produktów (wyrobów, usług, ro-

bót). Wymagają one zużycia określonych zasobów produkcyjnych, a zatem pociągają za sobą wydatki na nabycie zasobów i powodują koszty<sup>1</sup>. W porównaniu z tradycyjną koncepcją kalkulacji procedura rozliczania kosztów za pomocą metody ABC została uzupełniona o element właśnie tych działań. W modelu ABC koszty należy przypisywać produktom zgodnie z zużyciem lub zapotrzebowaniem na działania przez poszczególne jednostki.

W tej koncepcji wyraźnie odróżnia się zasoby nabyte od zasobów produkcyjnych zużytych w procesie gospodarczym. Koncepcja ABC mierzy zmiany wysokości zużytych zasobów i podporządkowane są jej następujące etapy rachunku kosztów:

- rozpoznanie istotnych działań (*activities*) podejmowanych w jednostce gospodarczej;
- określenie jednostki miary wielkości każdego działania (*cost drivers*) oraz ustalenie kosztów tego działania (*cost pool*);
- rozliczenie kosztów pośrednich poszczególnych działań na rodzaje wytwarzanych produktów;
- ustalenie kosztów jednostkowych produktów.

W tym celu niezbędne staje się obliczenie stawki kosztów działań, liczby jednostek miary określonego działania, wydatkowanych lub planowanych na wytworzenie poszczególnych rodzajów produktów oraz kosztów działań obciążających poszczególne rodzaje produktów, jako iloczynu stawki kosztów i miary działania. Przykładami działań (procesów) powodujących powstanie kosztów pośrednich są w szczególności takie pozycje, jak zaopatrzenie w materiały i ich magazynowanie, techniczne przygotowanie produkcji, kontrola jakości oraz przygotowanie produktów do wysyłki. Bardzo ważne jest prawidłowe wyodrębnienie działań (procesów). Najczęściej wyróżnia się działania przedstawione w tabeli 1, do których przypisano określone czynności.

**Tabela 1. Poziom i rodzaj działania**

Poziom działań (procesów)	Wykonywane czynności
Działania dotyczące jednostki produktu	– Czas pracy bezpośredniej – Materiały – Utrzymanie maszyn w ruchu – Energia technologiczna

<sup>1</sup> A. Jarugowa, W. Nowak, A. Szycha, *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2000, s. 45.

Działania dotyczące serii produktu	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Przygotowanie produkcji</li> <li>– Przemieszczanie materiałów</li> <li>– Zlecenia zakupu</li> <li>– Nadzór</li> </ul>
Działania dotyczące rodzaju produktu	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Obsługa techniczna procesu produkcji</li> <li>– Opis techniczny produktów</li> <li>– Zmiany w technice produkcji</li> <li>– Udoskonalenie produktu</li> </ul>
Działania dotyczące całego przedsiębiorstwa	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Zarządzanie przedsiębiorstwem</li> <li>– Budynki i grunty</li> <li>– Oświetlenie i ogrzewanie</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne na podstawie Z. Leszczyński, T. Wnuk, *Controlling*, Warszawa 1999, s. 513–522.

W koncepcji ABC istotne jest określenie kluczowych czynników wpływających na poziom kosztów poszczególnych działań i wybór właściwej jednostki miary charakteryzującej koszty tych działań. Przykładowe jednostki miary przypisane niektórym działaniom (procesom) przedstawia tabela 2.

**Tabela 2. Wybrane działania i jednostki miary określające ich wielkość**

<b>Działania (proces)</b>	<b>Jednostki miary</b>
Zaopatrzenie materiałowe	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Liczba zamówień</li> <li>– Liczba dostaw</li> <li>– Liczba otrzymanych faktur</li> </ul>
Opis techniczny produktów	– Czas opracowania dokumentacji technicznej
Przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Liczba uruchomień maszyn</li> <li>– Liczba serii produkcyjnych</li> </ul>
Obsługa ogólnotechniczna	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Liczba zleceń produkcyjnych</li> <li>– Liczba konserwacji i napraw</li> <li>– Liczba kontroli</li> </ul>
Kontrola jakości produktów	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ilość sprawdzonych produktów</li> <li>– Liczba przeprowadzonych kontroli</li> <li>– Liczba godzin wykonanych czynności kontrolnych</li> </ul>
Procedury sprzedaży produktów	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Liczba zamówień otrzymanych od odbiorców</li> <li>– Liczba wystawionych dowodów księgowych lub faktur (rachunków)</li> <li>– Liczba wydanych asortymentów</li> <li>– Liczba przesyłek przygotowanych do wysłania</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne na podstawie K. Czubałowska, K. Winiarska, *Rachunek kosztów*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2002, s. 314.

## Zastosowanie w praktyce

W celu praktycznego wyjaśnienia zasad ustalania kosztów wyrobów za pomocą kalkulacji ABC wykorzystano przykład zaczerpnięty z opracowania pt. *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*<sup>2</sup>. Oto on.

Przedsiębiorstwo produkuje za pomocą tych samych maszyn i urządzeń oraz podobnych procesów technologicznych dwa wyroby: *X* i *Y*. Szczegółowe dane o wyrobach *X* i *Y* wytworzonych w ciągu miesiąca oraz poniesionych kosztach (w zł) wynikają z założenia:

Wyszczególnienie	Wyroby		Razem
	<i>X</i>	<i>Y</i>	
Wielkość produkcji	800 szt.	8000 szt.	
Materiały bezpośrednie	24 000	240 000	264 000
Płace bezpośrednie	20 000	200 000	220 000
Koszty pośrednie	–	–	440 000
Roboczegodziny bezpośrednie (rh) na jednostkę produkcji/ogółem	1 rh 800 rh	1 rh 8000 rh	8800 rh
Maszynogodziny (mh) na jednostkę produkcji/ogółem	0,75 mh 600 mh	0,5 mh 4000 mh	4600 mh
Liczba dostaw materiałów	7	18	25
Liczba serii produkcyjnych	8	22	30
Liczba partii wyrobów do wysłania	10	30	40

Na podstawie analizy działań ustalono, że na koszty pośrednie w kwocie 440 000 zł składają się koszty następujących działań:

– dostaw materiałów	75 000
– technicznego przygotowania maszyn i urządzeń do produkcji	135 000
– utrzymania maszyn i urządzeń w ruchu	184 000
– pakowania i przygotowania wyrobów do wysłania	46 000

W sumie: 440 000

Zadanie: skalkulować koszt jednostkowy wyrobów *X* i *Y*, stosując:

- 1) tradycyjną kalkulację doliczeniową; za podstawę rozliczenia przyjmując sumę płac bezpośrednich,
- 2) kalkulację uwzględniającą koszty działań (ABC).

<sup>2</sup> *Ibidem*, s. 53–58.

Rozwiązanie:

1) tradycyjna kalkulacja doliczeniowa

Narzut kosztów pośrednich =  $(440\ 000 : 220\ 000) \times 100\% = 200\%$

Kwota kosztów pośrednich rozliczona na wyrób:

$X - 40\ 000 (200\% \times 20\ 000)$

$Y - 400\ 000 (200\% \times 200\ 000)$

Wynik kalkulacji doliczeniowej:

Pozycje kosztów	Wyroby				Razem
	X		Y		
	800 szt.	1 szt.	8000 szt.	1 szt.	
Materiały bezpośrednie	24 000	30	240 000	30	264 000
Płace bezpośrednie	20 000	25	200 000	25	220 000
Koszty bezpośrednie	44 000	55	440 000	55	484 000
Koszty pośrednie	40 000	50	400 000	50	440 000
Koszty ogółem	84 000	105	840 000	105	924 000

2) kalkulacja uwzględniająca koszty działań

Jednostkowe koszty bezpośrednie pozostają takie same jak w poprzednim rozwiązaniu. Innemu rozliczeniu podlegają natomiast koszty pośrednie. W tym celu zestawiono niezbędne dane i obliczono stawki kosztów na jednostkę wielkości działania powodującego określone koszty pośrednie.

Obliczenie stawek kosztów działań:

Rodzaje działań	Suma kosztów działań	Jednostka miary wielkości działania	Wielkość działania (ogółem)	Stawka kosztów jednostki działania
1	2	3	4	5 (kol. 2 : kol. 4)
Dostawy materiałów	75 000	Dostawa materiałów	25	3000
Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	135 000	Seria produkcyjna	30	4500
Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	184 000	Maszynogodzina (mh)	4600	40
Pakowanie i przygotowanie wyrobów do wysłania	46 000	Partia wyrobów do wysłania (wydania)	40	1150



Ustalane stawki kosztów poszczególnych jednostek działania służą do obliczenia tych działań przypadających na wytworzenie wyrobów *X* i *Y* oraz jednostkę (szt.) każdego z tych wyrobów.

Rozliczenie kosztów działań na jednostkę:

Rodzaj działań	Stawka kosztów jednostki działania	Wyrób	Wielkość działania przypadająca na wyroby	Koszty działania rozliczone na wyroby ogółem	Koszty działania na jednostkę wyrobu
1	2	3	4	5 (kol. 2 x kol. 4)	6
Dostawy materiałów	3000	<i>X</i>	7	21 000	26,25 <sup>a)</sup>
		<i>Y</i>	18	54 000	6,75 <sup>a)</sup>
Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	4500	<i>X</i>	8	36 000	45,00
		<i>Y</i>	22	99 000	12,38
Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	40	<i>X</i>	600	24 000	30,00 <sup>b)</sup>
		<i>Y</i>	4000	160 000	20,00 <sup>b)</sup>
Pakowanie i przygotowanie wyrobów do wysłania	1150	<i>X</i>	10	11 500	14,38
		<i>Y</i>	30	34 500	4,31

<sup>a)</sup> Kwoty kosztów z kolumny 5 należy podzielić przez wielkość produkcji poszczególnych wyrobów, np. 21 000 : 800 szt. – 26,25 zł/szt.

54 000 : 8000 szt. = 6,75 zł/szt. itd.

<sup>b)</sup> Koszty utrzymania maszyn i urządzeń w ruchu na jednostkę wyrobu *X* i *Y* można obliczyć w następujący sposób:

*X* : 40 zł/mh x 0,75 mh/szt. = 30 zł/szt.

*Y* : 40 zł/mh x 0,5 mh/szt. = 20 zł/szt.

Koszty jednostkowe wyrobów w kalkulacji ABC:

Lp.	Pozycja kosztów	Wyrób	
		<i>X</i>	<i>Y</i>
1.	Materiały bezpośrednie	30,00	30,00
2.	Płace bezpośrednie	25,00	25,00
3.	Koszty bezpośrednie razem	55,00	55,00

4.	Dostawa materiałów	26,25	6,75
5.	Techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń do produkcji	45,00	12,38
6.	Utrzymanie maszyn i urządzeń w ruchu	30,00	20,00
7.	Pakowanie i przygotowanie wyrobów do wysłania	14,38	4,31
8.	Koszty pośrednie razem	115,63	43,44
9.	Koszty ogółem	170,63	98,44

Porównanie kosztów jednostkowych otrzymanych w tradycyjnej kalkulacji doliczeniowej oraz kalkulacji ABC:

Podstawa rozliczenia	Koszty pośrednie		Koszty ogółem	
	<i>X</i>	<i>Y</i>	<i>X</i>	<i>Y</i>
System ABC	115,63	43,44	170,63	98,44
Tradycyjna kalkulacja doliczeniowa	50,00	50,00	105,00	105,00
Różnica	+ 65,63	- 6,56	+ 65,63	- 6,56

W tradycyjnej kalkulacji doliczeniowej, rozliczającej koszty proporcjonalnie do rozmiarów produkcji wyrobów, w tym przypadku mierzonej za pomocą kwoty płac bezpośrednich, jednostkowe koszty pośrednie i jednostkowe koszty ogółem wyrobów *X* i *Y* były jednakowe, mimo że zaangażowanie sił i środków na wytworzenie jednostki wyrobu *X* jest o wiele większe niż wyrobu *Y*. Wyroby *X* bowiem są produkowane w krótkich seriach, wymagają relatywnie częstych dostaw materiałów oraz są sprzedawane w małych partiach. Także czas pracy maszyn potrzebny do wytworzenia jednostki wyrobu *X* jest o połowę dłuższy niż do wytworzenia wyrobu *Y*.

Zastosowanie kalkulacji ABC prowadzi do innego rozłożenia kosztów pośrednich na wyroby. Na 800 szt. wyrobu *X* rozliczono około 2,3 razy więcej kosztów pośrednich (92 504 zł) niż w kalkulacji tradycyjnej (40 000 zł). Jednostkowy koszt pośredni wzrósł zatem z 50 zł do 115,63 zł, a koszt jednostkowy ogółem ze 105 zł do 170,63 zł. Jednocześnie nastąpiło obniżenie jednostkowego kosztu pośredniego wyrobu *Y*. Jest to jednak spadek relatywnie niższy niż wzrost tego typu kosztu dla wyrobu *X*, ponieważ wielkość produkcji wyrobu *Y* była 10 razy wyższa niż wyrobu *X*.

Kalkulacja oparta na wydzieleniu działań powodujących koszty pośrednie wykazała, że tradycyjna kalkulacja doliczeniowa nie odzwierciedla rzeczywistego rozliczenia kosztów pośrednich na wyroby, natomiast koncepcja rachunku kosztów w przekroju procesów gospodarczych (ABC) spo-

wodowała nowe podejście do problemu kalkulowania kosztów. Pozwala ona na bardziej racjonalne i obciążone mniejszym błędem szacunki niż stosowane dotychczas tradycyjne klucze doliczeniowe (jak płace czy materiały bezpośrednie) dotyczące alokowania kosztów pośrednich do poszczególnych produktów. Ważne jest także, że ten rodzaj kalkulacji nie jest sprzeczny z obowiązującymi regulacjami prawnymi w tym zakresie<sup>3</sup>.

### ***Target costing i kaizen costing***

Rachunek kosztów docelowych to kolejne narzędzie strategicznej rachunkowości zarządczej. Ten system zarządzania kosztami jest stosowany jeszcze przed rozpoczęciem wytwarzania nowego lub zmodernizowanego produktu, a także na etapie produkcji. Celem jest zmniejszenie wysokości różnych składników kosztów w całym cyklu życia produktu przy zapewnieniu określonego poziomu funkcjonalności i jakości wyrobów. Identyfikuje się z nim oczekiwaną (docelową) cenę sprzedaży określonego produktu już w fazie jego projektowania oraz odejmuje się pożądaną marżę zysku w celu ustalenia docelowych kosztów wytwarzania.

Rachunek kosztów docelowych polega zatem na określeniu wartości dla klienta wynikającej z analizowanego produktu i wyrażeniu jej w postaci możliwej do uzyskania ceny sprzedaży, odjęciu od niej docelowej marży oraz na ustaleniu kosztu docelowego, którego wartość stanowi ściśle przestrzegany standard (jeżeli już podjęta zostanie decyzja o produkowaniu wyrobu lub świadczeniu usługi)<sup>4</sup>. Określenie kosztu docelowego wymaga często zaangażowania grupy pracowników przedsiębiorstwa, fachowców w zakresie technologii i projektowania produktów, finansowania działalności gospodarczej, zaopatrzenia. Ich zadaniem jest zweryfikowanie jeszcze w fazie estymowania możliwości dotrzymania kosztu docelowego w warunkach wewnętrznych i zewnętrznych, w których przedsiębiorstwo będzie realizować produkcję lub świadczyć usługi w skali komercyjnej. W ten sposób cele firmy osiąmane są nie tylko przez obniżkę kosztów i pomiar wyników na potrzeby

<sup>3</sup> Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn. Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.) definiuje w art. 28 ust. 3 pojęcie kosztu wytworzenia produktu jako „koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu. (...) Do uzasadnionej, odpowiedniej do okresu wytwarzania produktu, części kosztów pośrednich zalicza się zmienne pośrednie koszty produkcji oraz tę część kosztów stałych, pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych”. Ta definicja kosztów – oparta na formule kosztów uzasadnionych – pozwala na stosowanie omówionego modelu rachunku kosztów.

<sup>4</sup> *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, A. Karmańska (red.), Difin, Warszawa 2002, s. 209.

kontroli i oceny, lecz także przez zastosowanie strategii wyznaczania celów we wszystkich obszarach działalności firmy<sup>5</sup>.

Rachunek kosztów docelowych jest systemem zarządzania kosztami, w którym występują dwa etapy. W pierwszym etapie (planowania i projektowania wyrobu lub usługi), zwanym *target costing* następuje ustalenie kwoty kosztów, po jakich będzie wytwarzany produkt o określonej funkcjonalności i jakości, pozwalających na osiągnięcie pożądanej marży zysku. Celem tego etapu jest więc doprowadzenie tych kosztów dożądanego poziomu przez dokładną specyfikację produktu oraz lepsze jego zaprojektowanie i skonstruowanie.

Drugi etap (czyli faza produkcji wyrobu lub świadczenia usługi), nazywany *kaizen costing*, jest okresem ciągłego wprowadzania udoskonaleń do procesu technologicznego i organizacji pracy. Bezpośrednim skutkiem powinna być obniżka kosztów oraz poprawa wydajności pracy na poszczególnych stanowiskach.

Podejście do zarządzania kosztami proponowane przez rachunek kosztów docelowych ma wiele zalet. Umożliwia zarządzanie przyszłymi kosztami już wtedy, kiedy poważne nakłady nie zostały jeszcze poniesione. Pozwala na stworzenie płaszczyzny porozumienia pomiędzy działami marketingu, finansów, zaopatrzenia i produkcji. Do sporządzenia rachunku kosztów docelowych dla określonych produktów tworzone są zespoły poza strukturą funkcjonalną firm. Takie podejście jest narzędziem wywierania presji zarówno na projektantów i technologów, co prowadzi do rekonstrukcji procesów wytwórczych od strony technicznej i organizacyjnej przed ich wdrożeniem, jak i na dostawców i kooperantów, aby obniżali koszty surowców, materiałów, półproduktów, komponentów, usług itp.<sup>6</sup>

Zastosowanie rachunku kosztów docelowych polega nie tylko na obniżce kosztów produkcji, lecz także na usprawnieniu zarządzania wszystkimi procesami w przedsiębiorstwie. Dotyczy więc na przykład terminów dostaw, jakości i funkcjonalności produktów, czyli wszystkich elementów, które powiązane są ze strategią konkurencji przedsiębiorstwa.

Koncepcje rachunku kosztów docelowych przedstawia następujący przykład.

Zadanie. Przedsiębiorstwo wytwarzające produkt *X* zamierza go zmodernizować, a następnie wprowadzić na rynek. Dział handlowy przeprowadził badanie rynku i stwierdził, że produkt w wersji zmodernizowanej byłby akceptowany w cenie 300 zł. Jednocześnie oszacowano, że jednostkowe

<sup>5</sup> M. Ossowski, *Rachunek kosztów*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2004, s. 249.

<sup>6</sup> *Rachunkowość zarządcza*, G.K. Świdorska (red.), Poltex, Warszawa 1999, s. 121.

koszty bezpośrednie wyniosą 210 zł, natomiast koszty jednostkowe pośrednie – 80 zł. Ponadto ustalono, że produkcja będzie rentowna, gdy ze sprzedaży produktu osiągnie się 40 zł zysku.

Rozwiązanie. Ustalenie kosztu dopuszczalnego:  $300 \text{ zł} - 40 \text{ zł} = 260 \text{ zł}$ ; obliczenie kosztu bieżącego:  $210 \text{ zł} + 80 \text{ zł} = 290 \text{ zł}$ ; ustalenie kosztu docelowego:  $260 \text{ zł} - 290 \text{ zł} = -30 \text{ zł}$ .

Z przeprowadzonej analizy kosztowo-cenowej wynika, że przedsiębiorstwo powinno ograniczyć koszty, ponieważ koszt dopuszczalny jest maksymalnym kosztem determinowanym przez rynek oraz zapewniającym rentowność produkcji. Koszt bieżący znacznie przewyższa koszt dopuszczalny. Wskazane jest zatem podjęcie odpowiednich czynności w fazie modernizacji produktu w celu doprowadzenia do równowagi kosztu dopuszczalnego i docelowego oraz zachowanie ceny sprzedaży produktu na poziomie 300 zł.

Jak już wspomniano, system ciągłego udoskonalania procesu technologicznego i organizacji pracy, którego bezpośrednim skutkiem jest obniżka kosztów oraz poprawa wydajności na poszczególnych stanowiskach pracy, nosi nazwę *kaizen costing*. Angielskim odpowiednikiem określenia *kaizen* jest termin *continous improvement*, czyli „ustawiczne udoskonalanie”<sup>7</sup>. Istotą tej koncepcji jest dążenie do zwiększenia efektywności procesów produkcyjnych przez nieustanne dokonywanie, w trakcie całego roku, usprawnień technologicznych i organizacyjnych bezpośrednio prowadzących do obniżki kosztów oraz poprawy wydajności pracy na każdym stanowisku. System *kaizen costing*, będący kolejnym krokiem i następstwem fazy planowania oraz projektowania wyrobu (*target costing*) umiejscowiony jest w fazie produkcji wyrobu.

Zadania mające na celu obniżkę kosztów i poprawę efektywności są ustalane dla każdego procesu, a nawet dla każdego jego elementu niezbędnego do wytworzenia wyrobu. Z tego powodu normy zużycia materiałów oraz czas pracy maszyn i pracowników oraz normy mające znaczny wpływ na proces technologiczny (a zatem także standardowe koszty), muszą być dokładne, rzetelnie ustalone oraz możliwe do osiągnięcia. To one bowiem są podstawą określenia wielkości i rodzaju obniżki kosztów (na przykład dążenie do osiągnięcia docelowego zysku lub zmniejszenie różnicy między docelowym a przewidywanym zyskiem). Cele obniżki kosztów mogą być ustalane i wdrażane w trakcie całego roku (na przykład co miesiąc).

Zastosowanie koncepcji *kaizen costing* pozwala na porównanie kwot obniżki kosztów z sumą faktycznego zmniejszenia kosztów, co umożliwia ustalenie odchyleń, które jednak wymagają odrębnej analizy. Jeżeli obniżka kosztów nie następuje, poszukuje się przyczyn tego faktu.

<sup>7</sup> A. Jarugowa, W. Nowak, A. Szychta, *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, op.cit., s. 69.

Jedną z dróg prowadzących do obniżki kosztów jest zastosowanie systemu *just-in-time* (dokładnie na czas albo redukcja zbędnego czasu przygotowania). Jest to technika produkcyjna służąca dostosowaniu momentu pojawienia się na linii produkcyjnej składników pozwalających na realizowanie procesu produkcyjnego dokładnie w momencie, kiedy są one tam wymagane. Z tego powodu szczególną uwagę zwraca się na metody kontroli zapasów. Pozwala to na zwiększanie zysków na przykład przez eliminowanie niepotrzebnych zapasów materiałowych, ograniczenie wielkości produkcji w toku oraz na właściwą współpracę z dostawcą. Podjęte działania powinny spowodować obniżenie kosztów produkcji.

### **Rachunek kosztów standardowych**

Szczególną rolę wśród systemów rachunku kosztów odgrywa rachunek kosztów standardowych. Jest on przykładem zarządzania przez zdarzenia. Funkcjonuje przy zastosowaniu z góry ustalonych kosztów. Za podstawę obliczeń przyjmuje się normy zużycia i stałe ceny jednostkowe materiałów, normy zużycia czasu pracy i określone stawki płac oraz odpowiedni narzut kosztów pośrednich lub ustalonych na podstawie opracowanych preliminarzy. W tej odmianie rachunku kosztów koszty bezpośrednie ustalane są w przekroju produktów na podstawie standardowych cen i standardowego zużycia dla aktualnych rozmiarów produkcji, a koszty pośrednie – na podstawie standardowej stawki i standardowego zużycia dla wykonanej produkcji. Opiera się na sprzężeniu zwrotnym, a przez ujawniane odchylenia wskazuje na zagrożenia i dobre strony działania przedsiębiorstwa<sup>8</sup>. Rachunek kosztów standardowych zatem nie tylko zapewnia operatywną analizę odchylenia kosztów rzeczywistych od standardowych, ale również zwraca szczególną uwagę na te pozycje kosztowe, które w znaczny sposób przyczyniły się do powstania odchylenia. Stosując ten rodzaj zarządzania, przedsiębiorstwo jest w stanie przenieść procedury kontroli i odpowiedzialności kosztowej na niższe szczeble organizacji, a nawet na poszczególnych pracowników.

O możliwości zastosowania rachunku kosztów standardowych decyduje przede wszystkim rodzaj i typ produkcji. Najbardziej odpowiedni jest dla przedsiębiorstw o ustabilizowanym procesie produkcji, charakteryzującym się względnie stałymi normami technologicznymi, gdzie program produkcji składa się z prostych lub powtarzających się operacji technologicznych. Koszty standardowe mogą być określone za pomocą standardu bazowego, idealnego lub bieżącego.

---

<sup>8</sup> *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza, op.cit.*, s. 113.



Bazowy standard kosztów nie ulega zmianom w dłuższym okresie. Ma on charakter stały i dzięki temu można skuteczniej ocenić trendy zmian wynikające z porównania kosztów rzeczywistych ze standardowymi. W praktyce standardy te są rzadko stosowane ze względu na częste zmiany cen, zużycie czynników produkcji lub zmiany technologii produkcji.

Idealny standard kosztów prezentuje teoretyczny poziom wydajności pracy i najniższe normy zużycia czynników produkcji. Standard ten wyznacza minimalny poziom kosztów możliwy do osiągnięcia w najbardziej sprzyjających warunkach techniczno-organizacyjnych. W praktyce osiąganie standardów idealnych jest mało prawdopodobne, dlatego są one rzadko stosowane.

Z kolei inny, bieżący standard kosztów odzwierciedla koszty, które powinny być poniesione w określonych warunkach działania. Przewiduje on odpowiednie zmiany i zakłócenia w procesie produkcyjnym. W praktyce standardy bieżące są najczęściej stosowane, ponieważ umożliwiają analizę odchyleń powstających w wyniku porównania kosztów rzeczywistych ze standardowymi. Są one najlepszym punktem odniesienia dla aktualnie ponoszonych kosztów. Ponadto mogą być wykorzystane na potrzeby planowania i kontroli oraz mogą oddziaływać motywacyjnie na pracowników ponoszących odpowiedzialność za koszty<sup>9</sup>.

Ustalenie kosztów standardowych będących wzorcem do oceny z rzeczywistymi kosztami jednostki kalkulacyjnej (wyrobu, półfabrykatu) wymaga określenia sposobu obliczenia przewidywanego zużycia materiałów, robocizny oraz narzutów kosztów pośrednich. Standardowe koszty materiałów bezpośrednich ustala się na podstawie rzeczywistego zużycia dla wyprodukowania wyrobu, wynikającego ze szczegółowych badań technologicznych. Standardy te (normy) powinny obejmować wyłącznie zużycie normalne. Natomiast wszelkiego rodzaju materiały zastępcze powinny stanowić odchylenie od standardowych kosztów materiałów bezpośrednich. Standardowe koszty materiałów bezpośrednich są iloczynem standardu (normy) zużycia materiałów i standardowej ceny.

Standardowe koszty robocizny bezpośrednio ustala się, uwzględniając aspekt ilościowy i wartościowy. Szczegółowa specyfikacja pracy, biorąca pod uwagę standardową robociznę bezpośrednią (aspekt wartościowy) oraz standardowa wydajność pracy (aspekt ilościowy) jest w praktyce ustalana na podstawie badań i pomiaru pracy. Standardowe koszty robocizny bezpośrednio określonej operacji technologicznej (czynności) wyznaczają w tym przypadku stawki płac i normy czasu pracy.

---

<sup>9</sup> K. Czubakowska, K. Winiarska, *Rachunek kosztów w przemyśle, handlu i usługach*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2002, s. 266.

Standardowe koszty pośrednie wyrobu ustala się na podstawie standardowej liczby godzin przewidzianych na jego produkcję w optymalnych warunkach techniczno-organizacyjnych. Podstawowe znaczenie ma tutaj dobór odpowiednich kluczy podziałowych kosztów (narzutów). Stosowany jest narzut kosztów pośrednich na jedną roboczogodzinę lub jedną maszynogodzinę. Narzut kosztów standardowych pośrednich można obliczyć w ujęciu<sup>10</sup>:

$$1) \text{ procentowym: } N_{Kp} = (K_p : P_{xw}) \times 100\%$$

$$2) \text{ wartościowym: } S_{Kp} = (K_p : P_{xi})$$

gdzie:

$N_{Kp}$  – narzut standardowych kosztów pośrednich,

$S_{Kp}$  – stawka standardowych kosztów pośrednich,

$K_p$  – koszty pośrednie według preliminarza,

$P_{xw}$  – wartościowa podstawa rozliczenia kosztów prelimitowanych,

$P_{xi}$  – ilościowa podstawa rozliczania kosztów prelimitowanych.

Poza zaprezentowanym sposobem standardowe koszty pośrednie ustala się na podstawie opracowanych preliminarzy odrębnie dla każdego wydziału produkcyjnego, stanowiska pracy, komórek zarządu. Pozwalają one na obliczenie kosztu standardowego dla celów kalkulacji, a także umożliwiają kontrolę tych kosztów. Istotę rachunku kosztów standardowych przedstawia tabela 3.

**Tabela 3. Rachunek kosztów standardowych**

<b>Wyszczególnienie</b>	<b>Istota</b>
1. Idee rachunku kosztów standardowych	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Jest to koncepcja systemu rachunku kosztów</li> <li>– Uwzględnia bieżące warunki produkcyjne przedsiębiorstwa</li> <li>– Dąży do osiągnięcia standardów (normatywów) kosztów</li> </ul>
2. Techniki rachunku kosztów standardowych	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Standardy są ustalane co roku lub co pół roku</li> <li>– Analiza odchyień kosztów prowadzi do porównania kosztów standardowych z kosztami faktycznymi</li> <li>– Poszukuje się przyczyn i ustala osoby odpowiedzialne za odchylenia, gdy standardowe koszty nie są dotrzymane</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne na podstawie A. Jarugowa, W. Nowak, A. Szychta, *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2000, s. 71.

<sup>10</sup> *Ibidem*, s. 267.



## Rachunek kosztów cyklu życia produktów

Dążenia przedsiębiorstw do osiągnięcia przewagi nad konkurencją na rynku doprowadziły do zasadniczych zmian w zakresie techniki, technologii oraz organizacji ich funkcjonowania. Zmiany te przejawiają się między innymi w ograniczaniu wielkości kosztów bezpośrednich produktów lub usług, szerokiej adaptacji nowych technologii oraz kompleksowej automatyzacji procesów wytwórczych, jak również w skracaniu okresu życia produktów lub usług. Każdy wprowadzany na rynek produkt ma bowiem określony cykl życia. Jego długość i przebieg zależą od wielu czynników. Przedsiębiorstwa starają się na ogół o jego wydłużenie za pomocą różnych środków dostosowanych do rodzaju produktu oraz jego fazy cyklu życia. O przebiegu cyklu życia produktu decyduje również charakter produktu, odkrycia naukowe, postęp techniczny, akceptacja produktu przez rynek oraz łatwość wejścia na rynek nowych konkurencyjnych wyrobów.

Cykl życia produktu w rachunkowości zarządczej jest rozumiany jako model odwzorowujący zdolność klasy produktu do wytworzenia przychodu środków pieniężnych. Chodzi tu o klasę produktu, a nie o pojedynczy egzemplarz produktu, przy czym produktem może być zarówno przedmiot, jak i usługa. Długość cyklu życia klasy produktu jest uwarunkowana poziomem rozwoju cywilizacyjnego. Im on wyższy, tym na ogół cykle są krótsze. W ostatnim półwieczu cykle życia wielu klas produktów skróciły się z kilkunastu do kilku lat, a nawet poniżej roku<sup>11</sup>.

W poszczególnych fazach cyklu ujawniają się następujące właściwości związane z kształtowaniem sprzedaży i zysków: fazę wprowadzenia produktu na rynek charakteryzuje niski poziom sprzedaży produktu, niewielka dynamika wzrostu sprzedaży oraz ponoszone straty; fazę wzrostu – zwiększona dynamika sprzedaży i zyskowności; fazę dojrzałości – stabilizacja poziomu sprzedaży i zysków, które osiągają najwyższy poziom w całym cyklu życia produktu, fazę schyłku – spadek sprzedaży i zyskowności.

Fazy cyklu życia produktu, koszty i przychody z nimi związane oraz ich wpływ na rentowność sprzedaży określonego rodzaju produktu przedstawia tabela 4.

---

<sup>11</sup> A. Jarugowa, W. Nowak, A. Szychta, *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, op.cit., s. 111.

Tabela 4. Fazy cyklu życia produktu, koszty i przychody z nimi związane

Faza	Koszty	Przychody ze sprzedaży	Zyski/Straty
Projektowania rozwoju	Wysokie koszty badań, brak kosztów produkcyjnych	Nie występują	Wysokie straty związane z wydatkami na badania i rozwój
Wprowadzenia na rynek	Wysokie jednostkowe koszty produkcyjne oraz koszty reklamy	Niskie przychody ze sprzedaży	Straty związane z wysokimi kosztami reklamy
Wzrostu	Spadek kosztów jednostkowych	Wzrost przychodów ze sprzedaży	Wysokie zyski
Stabilizacji	Stabilizacja kosztów jednostkowych, wzrost kosztów różnorodności asortymentu	Najwyższe przychody ze sprzedaży, obniżenie ceny jednostkowej	Spadek zysków
Schyłkowa	Wzrost kosztów jednostkowych	Spadek przychodów ze sprzedaży	Niskie zyski lub straty
Likwidacji	Brak kosztów produkcyjnych, koszty likwidacji produkcji	Brak przychodów ze sprzedaży	Straty związane z wydatkami na likwidację produkcji

Źródło: na podstawie *Rachunkowość zarządcza*, G.K. Świdarska (red.), Poltex, Warszawa 1999, s. 123.

Rachunek kosztów cyklu życia produktu, podobnie jak rachunek kosztów docelowych, umożliwia zarządzanie kosztami, zanim zostaną one poniesione. Zainteresowanie fazą projektowania i rozwoju produktu oraz wykazanie wydatków związanych z analizą przyszłych kosztów już w fazie projektowania produktu pozwalają na minimalizację kosztów całego cyklu życia produktu. Często bowiem nakłady ponoszone na dokładne, optymalne zaprojektowanie procesu wytwórczego umożliwiają osiągnięcie znaczących oszczędności w pozostałych fazach cyklu życia produktu. Takie podejście wyklucza konieczność powtórnego projektowania całego procesu wytwórczego, a tym samym poprawia skuteczność zarządzania kosztami<sup>12</sup>.

Problemy wynikające z cyklu życia produktu mają więc podstawowe znaczenie dla ekspansji przedsiębiorstwa i jego sytuacji finansowej. Trafna ocena, w której fazie cyklu znajduje się produkt, przesądza o wyborze postępowania, gdyż każda faza wymaga innej, dostosowanej do jej potrzeb strate-

<sup>12</sup> *Rachunkowość zarządcza*, *op.cit.*, s. 123.

gii działania. To z kolei wymusza realokację zasobów w zależności od fazy, aby w ten sposób zapewnić ciągłość działania firmy na rynku.

## Bibliografia

- Dobija D., Kucharczyk M., *Rachunkowość zarządcza*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014.
- Janik W., Paździor M., *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Politechnika Lubelska, Lublin 2012.
- Kiziukiewicz T., *Rachunkowość zarządcza*, Ekspert, Wrocław 2012.
- Kowalik R., *Rachunkowość zarządcza – przykłady i zadania*, PWE, Warszawa 2013.
- Kucharczyk M., *Rachunkowość zarządcza. Analiza i interpretacje*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Nowak E., *Rachunek kosztów w jednostkach gospodarczych*, Ekspert, Wrocław 2013.
- Nowak E., Niepłowicz M., *System rachunku kosztów i kontroli zarządczej*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2013.
- Nita B., *Rachunkowość zarządcza w działalności przedsiębiorstw i instytucji*, PWE, Warszawa 2012.
- Sobańska J., *Rachunkowość zarządcza – podejście operacyjne i strategiczne*, C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Sojak S., *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów*, TNOiK, Toruń 2012.

---

Janusz Świdorski – mgr, wykładowca na Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej, w Wyższej Szkole Ekologii i Zarządzania oraz na studium podyplomowym (audyt kontroli zarządczej i rachunkowości). Absolwent Wydziału Ekonomiki Produkcji Szkoły Głównej Planowania i Statystyki oraz Wydziału Organizacji i Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego. Praktyk gospodarczy, wieloletni główny księgowy, a zarazem zastępca dyrektora ds. ekonomiczno-finansowych w podstawowych jednostkach gospodarczych, przez 12 lat w strukturach Ministerstwa Finansów. Prowadzi szkolenia w zakresie praktycznej rachunkowości, autor opracowań książkowych z tej dziedziny.

Anna Kuncewicz

## STANDARYZACJA I LOKALIZACJA W STRATEGIACH MARKETINGOWYCH PRZEDSIĘBIORSTW

Thomas Friedman w przedmowie do swojej książki *Świat jest płaski*<sup>1</sup> kreśli metaforyczną koncepcję płaskiego świata, w którym wszystkie jednostki, przedsiębiorstwa, a nawet kraje mają równe szanse w procesie konkurowania w skali globalnej. Jak sam przyznaje, zainspirowany był słowami byłego dyrektora generalnego Infosys – Nandana Nilekaniego, postrzegającego globalny biznes jako grę na wyrównanym boisku. Książka jest pogłębioną analizą zachodzących współcześnie procesów globalizacyjnych, które sprawiają, że ugruntowany etnicznie, historycznie i geograficznie podział świata przestaje mieć znaczenie. W szczególności koncentruje się on na zjawiskach zachodzących w XXI wieku, które doprowadziły do powstania zjawiska Globalizacji 3.0, będącego produktem konwergencji komputerów osobistych, kabli światłowodowych oraz operacyjnego oprogramowania zarządzającego strumieniami pracy. Siłą napędową tej postaci globalizacji, różniącą ją od form wcześniejszych (gdyż ma ona swych poprzedników: globalizację epoki Kolumba oraz XIX–XX-wieczną globalizację powstania i rozwoju korporacji transnarodowych)<sup>2</sup>, są jednostki współpracujące i konkurujące ze sobą globalnie. Interakcje między nimi mogą odbywać się dynamicznie i bez ograniczeń dzięki spłaszczeniu świata.

### Spłaszczony świat

Nastąpiło ono w wyniku działania dziesięciu czynników (zdarzeń, zjawisk, produktów) nazwanych przez Friedmana spłaszczającymi (*flatteners*):

- upadek muru berlińskiego jako symbol załamania bloku państw socjalistycznych i podniesienie żelaznej kurtyny (1989);

<sup>1</sup> T.L. Friedman, *The World is Flat*, Penguin Books, Londyn 2006, s. 51.

<sup>2</sup> T. Friedman wyróżnia Globalizację 1.0, zapoczątkowaną przez Kolumba i jego wyprawy dalekomorskie, oraz Globalizację 2.0, której motywem przewodnim był rozwój korporacji transnarodowych w latach 1800–2000.

- pojawienie się przeglądarki Netscape umożliwiającej masowy dostęp do internetu (1995);
- operacyjne oprogramowanie zarządzania strumieniami pracy (*work-flow software*);
- darmowe zamieszczanie treści w internecie (*uploading*);
- outsourcing;
- offshoring;
- supply-chaining (sprzedaż, dystrybucja i transport) jako jeden kompleksowy, sprawnie działający i szybki strumień działań;
- insourcing jako podejmowanie się przez przedsiębiorstwa realizacji dodatkowych działań nienależących *stricto* do profilu ich działalności;
- informing jako masowy i wyrównany dostęp do niemal nieograniczonych zasobów informacyjnych;
- steroidy jako zjawisko nieograniczonego komunikowania się między urządzeniami oraz docierania treści do użytkowników bez względu na ich lokalizację.

Zacieranie się granic (także rozumianych jako bariery rynkowe) w wyniku współdziałania wymienionych sił spłaszczających otwiera z jednej strony nowe możliwości, których umiejętne wykorzystanie może prowadzić do osiągnięcia sukcesu rynkowego przedsiębiorstw. Z drugiej jednak stanowią wyzwanie do walki konkurencyjnej, w której przedsiębiorstwa walczą z rywalami o przetrwanie na całym świecie i w sposób ciągły, ze względu na występowanie stref czasowych. Potoczne powiedzenie „konkurencja nie śpi” traci więc swój metaforyczny charakter. Staje się faktem wymagającym uwzględnienia w działalności przedsiębiorstw, jeśli zamierzają odnieść sukces na rynkach zarówno międzynarodowych, jak i krajowych.

Strategie prowadzenia działalności marketingowej w warunkach zanikających granic międzynarodowych są jednym z ważniejszych wątków badań naukowych dotyczących marketingu międzynarodowego. Z marketingowego punktu widzenia najważniejszym przejawem postępującej globalizacji jest konwergencja segmentów rynkowych, skłaniająca przedsiębiorców działających na rynkach międzynarodowych do wdrażania globalnych strategii marketingowych<sup>3</sup>. Centralnym punktem rozważań jest zakres, w jakim elementy tej strategii (na przykład marketing mix) mogą być skutecznie transferowane na różne rynki zagraniczne<sup>4</sup>. Początków naukowego podejścia do marketingu

<sup>3</sup> D.A. Griffith, *Understanding multi-level institutional convergence effects on international market segments and global marketing strategy*, „Journal of World Business” 2010, Vol. 45, Iss. 1, s. 59–67.

<sup>4</sup> S.H. Seggie, D.A. Griffith, *The resource matching foundations of competitive advantage: An alternative perspective on the globalization of service firms*, „International Marketing Review” 2008, Vol. 25 (3), s. 262–275.

globalnego należy upatrywać w 1983 roku, kiedy ukazał się artykuł Levitta pt. *The globalization of markets*<sup>5</sup>.

Istotą marketingu globalnego jest założenie, że konsumenci na całym świecie wykazują podobny stosunek do niektórych kategorii produktów, wskazujący na podobieństwo potrzeb i zachowań sprawiające, że w podobny lub wręcz jednakowy sposób reagują oni na bodźce rynkowe<sup>6</sup>. Analiza dotychczasowej literatury tematu pozwala wyróżnić trzy główne koncepcje związane z globalnym ukierunkowaniem działań marketingowych przedsiębiorstw: standaryzację, konfigurację-koordynację i integrację<sup>7</sup>.

Pojęcie standaryzacji jest bardzo bliskie globalizacji. Według Mediny standaryzacja – w kontekście marketingu – polega na rozszerzaniu i przenoszeniu standardów właściwych produktom przeznaczonym na rynek krajowy na rynki zagraniczne (ich atrybutów materialnych lub niematerialnych)<sup>8</sup>. Zgodnie z koncepcją standaryzacji przedsiębiorstwo przyjmuje strategię marketingu globalnego, jeśli jego programy marketingowe w różnych krajach są jednolite, w szczególności pod względem asortymentu, promocji, cen oraz struktury kanałów dystrybucji<sup>9</sup>. Zwolennicy standaryzacji uzasadniają jej stosowanie postępującą globalizacją sprzyjającą homogenizacji rynków międzynarodowych<sup>10</sup> oraz upodabnianiem się potrzeb i zwyczajów konsumentów w różnych krajach<sup>11</sup>. Pojęcie globalizacji jest w tym kontekście niemal tożsame ze standaryzacją, gdyż oznacza ono kreowanie i dystrybucję towarów i usług typu homogenicznego na skalę światową<sup>12</sup>. Koncepcja konfiguracji i koordynacji odnosi się do ulokowania poszczególnych modułów łańcucha wartości przedsiębiorstwa w skali globalnej i odpowiedniej koordynacji pomiędzy nimi<sup>13</sup>. Integracja natomiast polega na łączeniu w skali światowej konkurencyjnych działań przedsiębiorstwa na różnych rynkach zagranicznych.

<sup>5</sup> Th. Levitt, *The Globalization of Markets*, „Harvard Business Review” 1983, May, s. 92–102.

<sup>6</sup> S. Okazaki, C.R. Taylor, J.P. Doh, *Market convergence and advertising standardization in the European Union*, „Journal of World Business” 2007, Vol. 42(4), s. 384–400.

<sup>7</sup> C-W. Wu, *Global marketing strategy modeling of high tech products*, „Journal of Business Research” 2011, Vol. 64, Iss. 11, s. 1229–1233.

<sup>8</sup> J.F. Medina, M. Duffy, *Standardization vs Globalization: A New Perspective of Brand Strategies*, „Journal of Product and Brand Management” 1998, Vol. 7(3), s. 223–243.

<sup>9</sup> C-W. Wu, *Global marketing strategy modeling of high tech products*, *op.cit.*

<sup>10</sup> J.D. Townsend, S. Yeniyurt, M.B. Talay, *Getting to global: An evolutionary perspective of brand expansion in international markets*, „Journal of International Business Studies” 2009, Vol. 40(4), s. 539–558.

<sup>11</sup> J.B. Steenkamp, M.G. De Jong, *A global investigation into the constellation of consumer attitudes toward global and local products*, „Journal of Marketing” 2010, Vol. 74(6), s. 18–40.

<sup>12</sup> A. Rugman, K. Moore, *The myths of globalization*, „Ivey Business Journal” 2001, Vol. 66(1), s. 64.

<sup>13</sup> C.S. Craig, S.P. Douglas, *Configural advantage in global markets*, „Journal of International Marketing” 2000, Vol. 8(1), s. 6–26.

Stosowanie zglobalizowanych strategii opartych na standaryzacji może w tych warunkach pomóc przedsiębiorstwom międzynarodowym w stworzeniu spójnego na całym świecie wizerunku marki oraz w bardziej efektywnym wykorzystaniu dostępnych zasobów<sup>14</sup>. Już w latach 70. XX wieku wyniki badań wskazywały na możliwość redukcji kosztów i zwiększenia zysków przez globalną standaryzację działań marketingowych<sup>15</sup>. Podsumowując, koncepcja standaryzacji postuluje ujednoczenie zachowań przedsiębiorców na rynkach międzynarodowych w celu minimalizacji kosztów działalności oraz promocji globalnego wizerunku firmy.

Strategia standaryzacji ma niewątpliwie wiele innych zalet, które zostały opisane w literaturze przedmiotu. D. Vrontis i inni, na podstawie badań, którymi objęto przedsiębiorstwa międzynarodowe w Wielkiej Brytanii, przedstawili model korzyści ze standaryzacji możliwych do odniesienia także w innych krajach<sup>16</sup>. Do najistotniejszych autorzy zaliczyli korzyści skali (szczególnie w zakresie B+R), lepszą kontrolę polityki cenowej, zwiększoną identyfikację marki przez konsumentów w warunkach ich zwiększonej mobilności oraz efekty synergii zmniejszające złożoność zarządzania operacjami międzynarodowymi przedsiębiorstwa. Podstawową wadą wydaje się brak elastyczności i ryzyko niedopasowania do warunków występujących na rynkach lokalnych.

### **Studia przypadków, mało badań ilościowych**

Przedstawiona przez Friedmana wizja płaskiego świata wydaje się przemawiać na korzyść standaryzacji. Dzięki takim czynnikom, jak postęp w technologiach telekomunikacyjnych i internetowych, wzrost międzynarodowych podróży oraz rozwój globalnych mediów możliwe jest szybkie upowszechnianie nowych trendów i zwyczajów konsumpcyjnych oraz postępujące ujednoczanie gustów i preferencji konsumentów na całym świecie. Wiele przedsiębiorstw międzynarodowych stosuje globalne strategie marketingowe i w coraz mniejszym stopniu dywersyfikuje działalność na poszczególnych rynkach. D.L. Alden i inni podają jako przykład system „Sensor”

<sup>14</sup> J.D. Townsend, S. Yeniyurt, M.B. Talay, *Getting to global: An evolutionary perspective of brand expansion in international markets*, *op.cit.*; H. Wang, H. Wei, C. Yu, *Global brand equity model: Combining customer-based with product-market outcome approaches*, „Journal of Product & Brand Management” 2008, Vol. 17(5), s. 305–316.

<sup>15</sup> R.Z. Sorenson, U.E. Wiechmann, *How multinationals view marketing standardization*, „Harvard Business Review” 1975, Vol. 53(3), s. 38–54.

<sup>16</sup> D. Vrontis, A. Thrassou, *Adaptation vs. Standardization in International Marketing: The Country-of-Origin Effect*, „Innovative Marketing” 2007, Vol. 3(4).



firmy Gillette<sup>17</sup>. Na całym świecie nożyki do golenia tej firmy reklamowane są „jako najlepsze do golenia dla mężczyzn”. Podobnie Sony swe produkty kieruje do młodych ludzi na całym świecie za pomocą sloganu: „My first Sony”. Ponadto tego rodzaju standaryzacja jest kluczowym elementem strategii marketingowych przedsiębiorstw takich jak Nike, Bic, the Coca-Cola Company, Levi Strauss, Heineken. Uważa się, że sukces zapewniający im silną pozycję globalnych liderów w poszczególnych branżach zawdzięczają takiej strategii marketingowej.

Większość dotychczasowych badań dotyczących różnych aspektów globalnych strategii marketingowych opiera się na studiach przypadków lub stanowi pogłębioną analizę działań marketingowych wokół konkretnych marek obecnych na rynkach światowych. Ograniczona jest natomiast liczba badań ilościowych, których wyniki świadczyłyby o faktycznej konwergencji rynków i homogenizacji zachowań konsumentów. W wymiarze makroekonomicznym analiza dotyczy wskaźników takich jak PKB na mieszkańca, parytet siły nabywczej, koszt siły roboczej (stawki godzinowe) czy stopa opodatkowania. Przykładem tego rodzaju analizy jest EU-Index mierzący stopień integracji ekonomicznej w Unii Europejskiej, którego jedną z miar częściowych jest homogenizacja pod względem gospodarczym<sup>18</sup>. Wartości tego wskaźnika były najwyższe dla grupy krajów-założycieli Unii, jak Belgia, Austria, Francja, Niemcy, i znacznie różniły się od najniższych wartości dla grupy krajów pozostających poza strefą euro oraz „GIPSI”<sup>19</sup>. Co więcej, średnia wartość subwskaźnika homogeniczności gospodarczej krajów Unii była niższa w 2000 roku w porównaniu z rokiem 1999, co wbrew koncepcji ujednolicania rynków świadczy o rosnącej heterogeniczności tych krajów<sup>20</sup>.

Innym przykładem są analizy przeprowadzone przez Marieke de Mooij na podstawie danych statystycznych Banku Światowego, ONZ, Eurobarometru, Reader's Digest i EMS-u (European Media and Marketing Surveys)<sup>21</sup>. Autorka posługiwała się współczynnikiem wariancji, aby zbadać poziom konwergencji (dywergencji) miar opisujących zachowania konsumentów. W badaniu wykorzystano dane zarówno makroekonomiczne, na przykład związane z posiadaniem dóbr (liczba odbiorników TV na 1000 mieszkań-

<sup>17</sup> D.L. Alden, J.B. Steenkamp, R. Batra, *Brand positioning through advertising in Asia, North America, and Europe: the role of global consumer culture*, „Journal of Marketing” 1999, Vol. 63(1), s. 75–87.

<sup>18</sup> J. König, R. Ohr, *Homogeneous groups within a heterogeneous community – Evidence from an index measuring European economic integration*, Center for European Governance and Economic Development Research, „Discussion Paper” 2012, nr 138.

<sup>19</sup> Grecja, Irlandia, Portugalia, Hiszpania, Włochy.

<sup>20</sup> J. König, R. Ohr, *Homogeneous groups...*, *op.cit.*

<sup>21</sup> M. de Mooij, *Consumer behaviour: convergence and divergence in consumer behaviour: implications for global advertising*, „International Journal of Advertising” 2003, Vol. 22(2), s. 183–202.

ców), jak i mikroekonomiczne, na przykład odnoszące się do użytkowania tych dóbr (czas oglądania w minutach, rodzaj programów itp.). Wyniki badań, choć były zróżnicowane dla różnych kategorii produktów, także nie wskazały na duży ogólny stopień ujednolicenia się zachowań konsumentów na różnych rynkach.

Nieco bardziej sprzyjające tezie o spłaszczaniu świata są wyniki badań zawarte w raporcie *Young Europeans: A survey among young people aged between 15–30 in the European Union*, dotyczącym podobieństw w poglądach i zachowaniu młodzieży w krajach Unii Europejskiej.

Podsumowując, istnieje luka w badaniach ilościowych nad stopniem homogenizacji rynków i ujednolicaniem się zachowań konsumentów, a wyniki dostępnych obecnie analiz wymagają uaktualnienia.

Zbyt mocno uproszczone postrzeganie procesów konwergencji może prowadzić do zmniejszenia skuteczności globalnych strategii marketingowych, a próba standaryzacji strategii marketingu, szczególnie usług, w skali globalnej może napotkać na liczne trudności<sup>22</sup>. N. Zhou i R.W. Belk wskazują, że każdy rynek charakteryzuje się swoistymi cechami i w zglobalizowanym podejściu nie jest możliwe adekwatne uwzględnienie różnic kulturowych występujących na poszczególnych rynkach<sup>23</sup>. Na zalety podejścia lokalnego, zgodnego z postulatem zachowania lokalnej kultury, wskazują G. Ger i R.W. Belk<sup>24</sup>.

Wielu konsumentom bowiem łatwiej jest utożsamić się z lokalnym stylem życia, wartościami i postawami<sup>25</sup>. Lokalizacja oznacza zatem adaptację jakiegokolwiek atrybutu towaru lub usługi, która jest niezbędna (według definicji Localization Industry Standards Association), aby mogły być one sprzedane na innym rynku. Koncepcja lokalizacji wskazuje na potrzebę adaptacji i dopasowania produktów do unikatowych wymiarów każdego z rynków lokalnych. Wyniki niektórych badań wskazują, że ani konsumpcja, ani marketing nie podlegają globalnemu ujednoliceniu.

Istnieje wiele czynników warunkujących taki stan rzeczy. Do najbardziej oczywistych należą: lokalny język, system prawny, klimat, warunki ekonomiczne i polityczne, topografia i demografia, natomiast najtrudniejsze do zidentyfikowania i zmierzenia są różnice kulturowe zakorzenione w historii, edukacji, religii, systemie wartości, estetyce, obyczajach, gustach, potrzebach

<sup>22</sup> C. Lovelock, *Services marketing*, Prentice Hall, Upper Saddle River, New York 1996.

<sup>23</sup> N. Zhou, R.W. Belk, *Chinese consumer readings of global and local advertising appeals*, „Journal of Advertising” 2004, Vol. 33(3), s. 63–76.

<sup>24</sup> G. Ger, R.W. Belk, *Cross-cultural differences in materialism*, „Journal of Economic Psychology” 1996, Vol. 17(1), s. 55–77.

<sup>25</sup> D. Crane, N. Kawashima, K. Kawasaki, *Global culture: Media, arts, policy and globalization*, N. Kawashima (Eds.), Routledge, New York 2002, s. 1–25.

i pragnieniach, które powinny skłaniać przedsiębiorców do lokalizacji działalności. Zwolennicy adaptacji argumentują, że pomimo coraz silniejszych tendencji globalizacyjnych różnice między krajami w takich aspektach, jak potrzeby konsumentów, siła nabywcza, infrastruktura handlowa, tradycja i kultura, regulacje prawne i zaawansowanie technologiczne są w dalszym ciągu zbyt duże. To one wymagają dopasowania strategii marketingowej przedsiębiorstwa do niejednorodnych warunków panujących na rynkach zagranicznych<sup>26</sup>. Ze względu na różnice w gustach konsumentów przedsiębiorstwa międzynarodowe i eksporterzy dostarczają zróżnicowane produkty dostosowane do lokalnych upodobań. Na przykład Microsoft oferuje swoje oprogramowanie w różnych wersjach językowych, a telefony komórkowe Samsunga mają różne specyfikacje w zależności od lokalnego rynku zbytu.

Różnice kulturowe mogą stać się wyzwaniem szczególnie w obszarze międzynarodowej komunikacji i promocji<sup>27</sup>. Według C.Y. Wanga i A.S. Mattilla percepcję i rozumienie zdarzeń kształtuje zaplecze kulturowe konsumentów<sup>28</sup>, a H.C. Triandis wskazuje, że najważniejszym wymiarem kultury wpływającym na zachowania konsumentów jest stosunek między indywidualizmem a kolektywizmem<sup>29</sup>. Nieco później został on zaliczony przez G. Hofstede do jednego z pięciu zidentyfikowanych wymiarów kultury narodowej<sup>30</sup>. Zauważono także, że procesy globalizacyjne w zderzeniu z kulturą lokalną prowadzą do powstania zjawiska hybrydyzacji lub glocalizacji, łączącego globalne i lokalne wpływy kulturowe<sup>31</sup>.

\*\*\*

Globalizacja i lokalizacja są dwiema skrajnymi koncepcjami formułowania strategii działalności przedsiębiorstwa, często występują ich pośrednie formy stanowiące kompromis między tymi dwiema skrajnościami<sup>32</sup>. W opi-

<sup>26</sup> V. Terpstra, R. Sarathy, *International marketing*, The Dryden Press 2000.

<sup>27</sup> K. Le Meunier-FitzHugh, N.F. Piercy, *Improving the relationship between sales and marketing*, „European Business Review” 2010, Vol. 22(3), s. 287–305; K. Tian, L. Borges, *Cross-cultural issues in marketing communications: an anthropological perspective of international business*, „International Journal of China Marketing” 2011, Vol. 2(1), s. 110–126.

<sup>28</sup> C.Y. Wang, A.S. Mattila, *A cross-cultural comparison of perceived informational fairness with service failure explanations*, „Journal of Services Marketing” 2011, Vol. 75(6), s. 429–439.

<sup>29</sup> H.C. Triandis, *Cross-cultural studies of individualism and collectivism*, J.J. Berman (Ed.), Nebraska symposium on motivation, 1989: Cross-cultural perspectives, University of Nebraska Press, Lincoln, NE, US 1990.

<sup>30</sup> G. Hofstede, *Culture's consequences – Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations*, Sage, Thousand Oaks, CA 2001.

<sup>31</sup> J.B. Steenkamp, M.G. De Jong, *A global investigation into the constellation of consumer attitudes toward global and local products*, „Journal of Marketing” 2010, Vol. 74(6), s. 18–40.

<sup>32</sup> Y.C. Yu, W.H. Byun, T.J. Lee, *Critical issues of globalization in the international hotel industry*, „Current Issues in Tourism” 2013, Vol. 17, s. 1–5.

nii wielu badaczy zjawiska standaryzacji i adaptacji (tożsame w tym kontekście z lokalizacją) nie należy traktować w izolacji, lecz uważać je za dwa końce kontinuum, którego punkty wyznacza stosunek stopnia standaryzacji do adaptacji strategii przedsiębiorstwa. Decyzja o koncepcji kształtującej strategię marketingową jest zależna od sytuacji, w jakiej działa przedsiębiorstwo i powinna wynikać z kompleksowej analizy czynników przeważających na określonym rynku w określonym czasie<sup>33</sup>. Zadaniem zespołu zarządzającego przedsiębiorstwem jest identyfikacja tych elementów jego strategii, które mogą zostać zestandaryzowane lub zaadaptowane, oraz ustalenie, w jakich warunkach może to nastąpić i do jakiego stopnia. Oprócz podatności i celowości standaryzacji lub adaptacji poszczególnych komponentów strategii należy wziąć pod uwagę także stopień umiędzynarodowienia przedsiębiorstwa oraz wpływ czynników tkwiących w jego mikro- i makrootoczeniu.

Podsumowując, nie sposób nie zgodzić się z obrazem świata nakreślonym przez Friedmana, charakteryzującym się niespotykaną dotychczas łatwością komunikacji na skalę światową, która – dzięki olbrzymiemu wsparciu technologii – umożliwiła dostęp do treści i współpracę nad wspólnymi przedsięwzięciami jednostek rozsianych we wszystkich krajach i na wszystkich kontynentach. Rozwój ekonomiczny, procesy digitalizacji oraz zmniejszające się koszty telekomunikacji wpłynęły na zmianę struktury korporacji. Skierowała się ona w stronę sieci charakteryzującej się licznymi powiązaniem partnerów we wspólnych przedsięwzięciach oraz dostępem do zasobów na całym świecie. Błyskawiczne rozprzestrzenianie się informacji umożliwia kreowanie jednolitych trendów konsumpcyjnych, a usprawnienia w logistyce i transporcie pozwalają na szybkie i efektywne zaspokojenie popytu globalnego.

Dostęp do globalnych zasobów oraz ujednolicanie się preferencji konsumentów na całym świecie mogą stanowić przesłanki całkowitej standaryzacji strategii działalności przedsiębiorstw, zmierzającej do poprawienia efektywności jego działania oraz stworzenia globalnej tożsamości marki. Friedman w swoich rozważaniach wskazuje jednak na znaczenie jednostek działających w przestrzeni globalnej jako siły kształtującej zjawisko Globalizacji 3.0. Nie budzi zastrzeżeń stwierdzenie, że jednostki te współpracują i konkurują ze sobą na platformie globalnej, stale dostosowując się do możliwości stwarzanych przez rynek ogólnoswiatowy. Wydaje się jednak, że paradok-

---

<sup>33</sup> S.T. Cavusgil, S. Zou, *Marketing Strategy – Performance Relationship: An Investigation of the Empirical Link in Export Market Ventures*, „Journal of Marketing” 1994, Vol. 58(1), s. 1–21; M. Theodosiou, L.C. Leonidou, *Standardization versus Adaptation of International Marketing Strategy: An Integrative Assessment of the Empirical Research*, „International Business Review” 2003, Vol. 12(2), s. 141–171.

salnie prawdziwa wartość tej globalnej konkurencji i współpracy zawiera się właśnie w globalnym dostępie do różnorodności, jaką charakteryzują się te jednostki i której źródłem jest przede wszystkim przynależność kulturowa. W tej sytuacji zgodzić się można z poglądem, że „świat się kurczy” i odległości geograficzne przestają w zasadzie stanowić jakąkolwiek barierę między jednostkami. Stwierdzenie natomiast, iż jest on płaski, wydaje się zbyt dużym uproszczeniem. Kluczem do sukcesu na rynkach międzynarodowych jest w tych warunkach zachowanie równowagi między standaryzacją a adaptacją poszczególnych elementów strategii marketingowej, pozwalającej na jednoczesne rozpoznawanie podobieństw oraz poszanowanie odrębności i różnic kulturowych.

### Bibliografia

- Crane D., Kawashima N., Kawasaki K., *Global culture: Media, arts, policy and globalization*, Kawashima, N. (Eds.), Routledge, New York 2002.
- Friedman T.L., *The World is Flat*, Penguin Books, Londyn 2006.
- König J., Ohr R., *Different Efforts in European Economic Integration: Implications of the EU Index*, „Journal of Common Market Studies” 2013.
- Levitt Th., *The Globalization of Markets*, „Harvard Business Review” 1983.
- Townsend J.D., Yenyurt S., Talay M.B., *Getting to global: An evolutionary perspective of brand expansion in international markets*, „Journal of International Business Studies” 2009, Vol. 40(4).
- Triandis H.C., *Cross-cultural studies of individualism and collectivism*, J.J. Berman (Ed.), Nebraska symposium on motivation, 1989: Cross-cultural perspectives, University of Nebraska Press, Lincoln, NE, US 1990.
- Vrontis D., Thrassou, A., *Adaptation vs. Standardization in International Marketing: The Country-of-Origin Effect*, „Innovative Marketing” 2007, Vol. 3(4).
- Wang C.Y., Mattila A.S., *A cross-cultural comparison of perceived informational fairness with service failure explanations*, „Journal of Services Marketing” 2011, Vol. 75(6).
- Wu C-W., *Global marketing strategy modeling of high tech products*, „Journal of Business Research” 2011, Vol. 64(11).

---

Anna Kuncewicz – mgr, absolwentka Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, doktorantka w Kolegium Gospodarki Światowej w Szkole Głównej Handlowej. Jej zainteresowania naukowe obejmują outsourcing transformacyjny, a także zarządzanie i marketing międzynarodowy.

Dawid Twardowski

## FUNDUSZE UNIJNE W TURYSTYCE

Odkąd 1 maja 2004 roku Polska stała się pełnoprawnym członkiem Unii Europejskiej, uzyskaliśmy – jak wiadomo – dostęp do pomocy służącej zmniejszeniu różnic rozwojowych. W latach 2004–2006 łączna suma środków przyznanych na ten cel w ramach Narodowego Planu Rozwoju wyniosła (na poziomie regionalnym i krajowym) 12,8 mld euro, z przeznaczeniem głównie na rozwój konkurencyjności gospodarki oraz dostosowanie do warunków panujących w krajach członkowskich<sup>1</sup>. W kolejnych latach: 2007–2013 pomoc była kontynuowana jako Narodowa Strategia Spójności Unii. W tym okresie Polska powinna otrzymać z budżetu polityki spójności 82,5 mld euro, przede wszystkim na wsparcie innowacyjności gospodarki<sup>2</sup>.

Obszarem, gdzie dotacje unijne odgrywają dużą rolę, jest turystyka. Otwarcie granic pozwalające na swobodny przepływ obywateli Unii Europejskiej pomiędzy państwami członkowskimi przyczynia się do wzrostu zainteresowania nowymi obszarami turystycznymi. Odnosi się to także do naszego kraju, a unijna pomoc powinna przyczyniać się do budowy rodzimych markowych regionów turystycznych, a wraz z tym stwarzać warunki do zwiększenia konkurencyjności jednostek samorządu terytorialnego.

### Wśród najprężniejszych działów gospodarki

W dzisiejszej Europie turystyka jest jedną z najprężniej rozwijających się gałęzi gospodarki. Charakteryzuje ją szeroki zakres powiązań dotyczących

---

<sup>1</sup> Unijny budżet, z którego rozdysponowywane są środki finansowe na fundusze europejskie, zasilany jest przez państwa członkowskie, a źródłami jego pochodzenia są głównie dochody uzależnione od produktu narodowego brutto każdego z państw Unii, dochody z podatku od wartości dodanej (VAT), ceł od towarów importowanych spoza Unii Europejskiej, a także kary finansowe czy składki wpłacane na niektóre programy unijne przez państwa nienależące do UE. Ponieważ duża część przychodów pochodzi z produktu narodowego brutto, ich wielkość uzależniona jest od poziomu gospodarczego państw należących do Unii Europejskiej, co sprawia, że państwa o większym PNB wpłacają do budżetu unijnego więcej niż kraje biedniejsze, ale bynajmniej nie oznacza, że otrzymują większą pulę dotacji. Dodatkowo budżet unijny przeznaczany jest na koszty administracyjne instytucji Unii, pomoc humanitarną oraz wsparcie rozwoju państw spoza Unii Europejskiej.

<sup>2</sup> Strona: [www.funduszeuropejskie.gov.pl](http://www.funduszeuropejskie.gov.pl) (data dostępu: 23.08.2014 r.).



jej zjawisk, angażuje ona wiele innych gospodarczych obszarów. Oprócz unikatowych walorów przyrodniczych duży wpływ na rozwój turystyki wywiera infrastruktura transportowa, stan bazy noclegowej oraz inne elementy działalności gospodarczej, z których efektów może turysta korzystać lub na które może on oddziaływać. Światowa Organizacja Turystyki definiuje turystykę jako zjawisko obejmujące „ogół czynności osób, które podróżują i przebywają w celach wypoczynkowych, służbowych lub innych nie dłużej niż rok bez przerwy poza swoim codziennym otoczeniem”<sup>3</sup>.

Przedstawiana przez Instytut Turystyki definicja dodatkowo podkreśla, że pojęcie to wybiega poza turystykę kojarzoną jedynie z rynkiem wakacyjnym. Chodzi o szeroko pojęte przemieszczanie się ludzi, a więc zarówno o osoby przybywające na dłuższe okresy, jak i o osoby ograniczające swój pobyt w wybranym miejscu do jednego dnia. A więc zmiana miejsca zamieszkania nie jest w tej definicji powiązana wyłącznie z podróżowaniem w celach wypoczynkowych, lecz także służbowych, religijnych, sportowych itp.

Potocznie jednak turystyka utożsamiana jest głównie z czasem wolnym i określana przez czas trwania pobytu (czyli nie każda podróż jest turystyczna). Użyteczne zatem może być posłużenie się terminem „turyzm”. Określa się nim „całokształt zagadnień teoretycznych, gospodarczych, geograficznych, statystycznych, prawnych, kulturalnych i społecznych związanych z ruchem uzdrowiskowo-turystycznym”<sup>4</sup>.

W turystyce zawarty jest znaczący potencjał wzrostu gospodarczego oraz wielkości zatrudnienia w państwach Unii Europejskiej. Polityka turystyczna jest traktowana jako wsparcie polityki regionalnej Europy, zmierzającej do zniwelowania różnicowań wewnątrz państw członkowskich, głównie dzięki tworzeniu podwalin pod rozwój harmonijnego życia gospodarczego. Wynika to z powiązań turystyki z różnymi kategoriami życia gospodarczego.

Pierwsze działania mające wesprzeć europejską politykę turystyczną podjęto w połowie lat 80. XX wieku. W efekcie na wsparcie gospodarki turystycznej składają się obecnie dotacje pochodzące z funduszy europejskich oraz pożyczek Europejskiego Banku Inwestycyjnego. Środki te przeznaczone są na:

- doskonalenie oferty turystycznej wybranych obszarów Unii Europejskiej;
- podniesienie poziomu profesjonalnej kadry zatrudnianej w sektorze turystycznym;
- wsparcie kooperacji pomiędzy różnego typu przedsiębiorstwami;

<sup>3</sup> W. Gaworecki, *Turystyka*, PWE, Warszawa 2003, s. 20.

<sup>4</sup> *Ibidem*, s. 12, za: S. Leszczycki, *Współczesne zagadnienia turystyki*, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 1937, s. 1.



- wdrażanie strategii rozwoju z naciskiem na potencjały konkretnych regionów<sup>5</sup>.

Obecnie podstawą prawną do rozwoju turystyki jest traktat lizboński podpisany 13 grudnia 2007 roku. Dzięki niemu Unia Europejska wzbogaciła możliwości oddziaływania na rozwój tego coraz bardziej znaczącego sektora. Traktat stanowi wprost, że Unia „posiada kompetencje i obowiązek prowadzenia działań mających na celu wspieranie, koordynowanie lub uzupełnianie działań państw członkowskich w turystyce oraz określa cele, którymi są: zachęcanie do tworzenia korzystnego środowiska dla rozwoju przedsiębiorstw w tym sektorze i wspieranie wymiany dobrych praktyk”<sup>6</sup>.

Wspólne ramy prawne dotyczące turystyki mają na celu wzmocnienie pozycji Unii Europejskiej jako celu wyboru podróży turystycznych na świecie, przy czym Unia wspiera z tą intencją nie tylko państwa członkowskie i nie tylko one stają się beneficjentami podejmowanych inicjatyw. Przekonała się o tym także Polska, podpisując w latach 90. XX wieku układ stowarzyszeniowy. Już wtedy do naszego kraju skierowano unijne środki pomocowe z Programu Phare-Tourin<sup>7</sup>. Zakładano, że posłużą one – w trzech etapach realizacji – rozwojowi kadr, budowie strategii odnoszącej się wzmocnienia roli turystyki i jej promocji, tworzeniu narodowego systemu rezerwacji i dystrybucji usług turystycznych, wsparciu oraz restrukturyzacji instytucji publicznych sektora turystycznego oraz udzieleniu sektorowi prywatnemu pomocy w dostosowaniu się do wymagań unijnych<sup>8</sup>.

Unijni eksperci bardzo szybko przekonali się, że dzięki ukierunkowanej na rozwój turystyki pomocy sektor ten najwcześniej włączył się w przebudowę polskiej gospodarki, stał się istotnym źródłem dochodów dla całego naszego kraju. Wyrażono na tej podstawie przekonanie, że przemysł turystyczny, mający w Polsce duży potencjał, będzie czynnikiem napędowym także dla innych branż gospodarki narodowej.

### **Program INTERREG III**

Po wejściu do Unii Europejskiej Polska uczestniczyła w programie INTERREG III, mającym charakter transgraniczny, transnarodowy oraz międzynarodowy. Celem było nawiązanie i wzmocnienie w tej dziedzinie

<sup>5</sup> J. Wyrzykowski, J. Marak, *Turystyka w ujęciu interdyscyplinarnym*, Wyższa Szkoła Handlowa we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 182.

<sup>6</sup> J. Walasek, *Turystyka w Unii Europejskiej*, Difin, Warszawa 2014, s. 83.

<sup>7</sup> K.J. Helnarska, *Działania Unii Europejskiej na rzecz rozwoju turystyki z uwzględnieniem Traktatu z Lizbony*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2012, s. 238.

<sup>8</sup> J. Wyrzykowski, J. Marak, *Turystyka w ujęciu interdyscyplinarnym*, *op.cit.*, s. 183–184.

współpracy międzyregionalnej państw należących do Unii. Dzięki tej inicjatywie polskie regiony mogły otworzyć się na osiągnięcie wspólnych celów z partnerami zagranicznymi. Głównie skoncentrowano się na rozwiązywaniu problemów występujących na poziomie lokalnym, mających jednak znaczenie międzynarodowe, takich jak budowa oraz modernizacja sieci transportowej w obszarach przygranicznych.

INTERREG III był finansowany z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego. Jego kontynuacją jest Europejska Współpraca Terytorialna<sup>9</sup>, która wspiera międzyregionalną współpracę sąsiedzką ze szczególnym naciskiem na turystykę (na przykład współpracę Polski i Czech). Znaczącą pomoc dla polskiej turystyki przyniosła perspektywa finansowa na lata 2007–2013. Odpowiednie postanowienia znajdują się w programach operacyjnych na ten okres, będących programami wykonawczymi służącymi realizacji polityki spójności UE. Przeznaczono na ten cel między innymi 168 mln euro w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka oraz około miliarda euro w ramach regionalnych programów operacyjnych.

Program Operacyjny Innowacyjna Gospodarka miał dwa wyodrębnione działania o *stricte* turystycznym charakterze. Są to: promocja turystycznych walorów Polski (działanie 6.3) oraz inwestycje w produkty turystyczne o znaczeniu ponadregionalnym (działanie 6.4). Pierwsze miało promować Polskę jako kraj turystycznie atrakcyjny, zwracać uwagę zagranicznych turystów na unikatowe atrakcje, jakie znaleźć mogą w naszym kraju. Natomiast działanie 6.4 miało pobudzać i popierać inwestycje ponadregionalne eksponujące swoiste, wyróżnione produkty turystyczne<sup>10</sup>.

Ponadto powstał Program Operacyjny Rozwój Polski Wschodniej, kładący nacisk nie tylko na promocję wschodnich regionów naszego kraju, mało znanych za granicą, ale także wspierający utworzenie na tych terenach zaplecza infrastrukturalnego pod organizację targów, wystaw, kongresów, konferencji oraz inicjujący na szeroką skalę budowę w tej części naszego kraju sieci tras rowerowych. Zadbano w nim o turystów, a zarazem przez ochronę dziedzictwa kulturowego oraz infrastruktury kultury, zintensyfikowano starania o to, by region ten stał się bardziej niż dotychczas atrakcyjny dla potencjalnych inwestorów oraz dla samych mieszkańców. Dopełnieniem były podejmowane w latach 2007–2013 przedsięwzięcia związane z turystyką zawarte w Programie Rozwoju Obszarów Wiejskich, finansowane z Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich.

---

<sup>9</sup> *Ibidem*, s. 185–186.

<sup>10</sup> E. Bąk-Filipek, *Finansowanie turystyki w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Polityki Europejskiej, Finanse i Marketing” 2010, nr 4, s. 210–211.

Rekapitulując, można wyróżnić dwa działania mające związek z finansowaniem turystyki z funduszy europejskich:

- pomoc w tworzeniu i rozwoju usług turystycznych związanych ze sportem, rekreacją lub wypoczynkiem;
- podniesienie atrakcyjności turystycznej wsi przez jej odnowę oraz odbudowę<sup>11</sup>.

Odwołując się do tych działań i doświadczeń, Ministerstwo Sportu i Turystyki w dokumencie „Kierunki rozwoju turystyki do 2015 roku” podkreśliło następujące cztery priorytety wspierające wykorzystanie znajdujących się w naszej dyspozycji środków z funduszy europejskich:

- I. Produkt turystyczny o wysokiej konkurencyjności;
- II. Rozwój zasobów ludzkich na rzecz rozwoju turystyki;
- III. Wsparcie marketingowe;
- IV. Kształtowanie przestrzeni turystycznej.

Zakładany okres ich realizacji to lata 2008–2015. Opis źródeł finansowania oraz rządowych i pozarządowych instytucji odpowiedzialnych za wdrożenia w poszczególnych obszarach priorytetowych przedstawia tabela 1.

**Tabela 1. Obszary priorytetowe**

<b>Obszar priorytetowy</b>	<b>Realizatorzy</b>	<b>Źródła finansowania</b>
<b>I. Produkt turystyczny o wysokiej konkurencyjności</b>	Minister właściwy ds. turystyki oraz instytucje współpracujące, ministrowie według właściwości, jednostki samorządu terytorialnego, regionalne i lokalne organizacje turystyczne, organizacje pozarządowe, przedsiębiorcy, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, jednostki naukowo-badawcze, Główny Urząd Statystyczny	Fundusze unijne z finansowym montażem krajowym pochodzącym ze środków budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz środków prywatnych. Program Operacyjny Innowacyjna Gospodarka – 138 mln euro. Regionalne programy operacyjne – około 0,9 mld euro. W ramach Programu Operacyjnego Rozwój Polski Wschodniej będą finansowane projekty, które mogą mieć wpływ na rozwój turystyki na terenie Polski Wschodniej.

<sup>11</sup> Dokument rządowy przyjęty przez Radę Ministrów w dniu 26 kwietnia 2008 roku pt. „Kierunki rozwoju turystyki do 2015 roku”, Warszawa 2008, s. 117–118.

		<p>Na realizację działania III.2. Infrastruktura turystyki kongresowej i targowej zaplanowano środki w wysokości 109,22 mln euro, na działanie V.1. Promowanie zrównoważonego rozwoju turystyki – 5,88 mln euro, natomiast na działanie V.2. Trasy rowerowe – 50 mln euro.</p> <p>Ponadto istnieje możliwość wykorzystania środków z następujących programów operacyjnych: Europejskie Programy Współpracy Terytorialnej, Program Operacyjny Infrastruktura i Środowisko, Program Operacyjny Kapitał Ludzki.</p> <p>W ramach Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich w Programie Rozwoju Obszarów Wiejskich istnieje możliwość współfinansowania zadań związanych z rozwojem usług turystycznych.</p>
<b>II. Rozwój zasobów ludzkich na rzecz rozwoju turystyki</b>	<p>Minister właściwy ds. turystyki oraz instytucje współpracujące, ministrowie według właściwości, jednostki samorządu terytorialnego, regionalne i lokalne organizacje turystyczne, organizacje pozarządowe, przedsiębiorcy, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, szkoły wyższe, jednostki naukowo-badawcze, Główny Urząd Statystyczny.</p>	<p>Fundusze unijne z finansowym montażem krajowym pochodzącym ze środków budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz środków prywatnych.</p> <p>Możliwość wykorzystania środków z następujących programów operacyjnych: Program Operacyjny Kapitał Ludzki, Europejskie Programy Współpracy Terytorialnej.</p>
<b>III. Wsparcie marketingowe</b>	<p>Minister właściwy ds. turystyki oraz instytucje współpracujące, Polska Organizacja Turystyczna, ministrowie według właściwości, jednostki samorządu terytorialnego, regionalne i lokalne organizacje turystyczne, organizacje pozarządowe, przedsiębiorcy, jednostki naukowo-badawcze, Główny Urząd Statystyczny</p>	<p>Fundusze unijne z finansowym montażem krajowym pochodzącym ze środków budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz środków prywatnych.</p> <p>Program Operacyjny Innowacyjna Gospodarka – 30 mln euro.</p> <p>Ponadto istnieje możliwość wykorzystania środków z Europejskich Programów Współpracy Terytorialnej oraz Regionalnych Programów Operacyjnych.</p>

<b>IV. Kształtowanie przestrzeni turystycznej</b>	Minister właściwy ds. turystyki oraz instytucje współpracujące, ministrowie według właściwości, jednostki samorządu terytorialnego, regionalne i lokalne organizacje turystyczne, organizacje pozarządowe, przedsiębiorcy, jednostki naukowo-badawcze, Główny Urząd Statystyczny	Fundusze unijne z finansowym montażem krajowym pochodzącym ze środków budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz środków prywatnych. Istnieje możliwość wykorzystania środków z Europejskich Programów Współpracy Terytorialnej, Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko oraz Regionalnych Programów Operacyjnych. W ramach Programu Operacyjnego Rozwój Polski Wschodniej będą finansowane projekty, które mogą mieć wpływ na rozwój turystyki na terenie Polski Wschodniej. Na realizację działania III.2. Infrastruktura turystyki kongresowej i targowej zaplanowano środki w wysokości 109,22 mln euro, na działanie V.1. Promowanie zrównoważonego rozwoju turystyki – 5,88 mln euro, natomiast na działanie V.2. Trasy rowerowe – 50 mln euro.
---	--	--

Źródło: Dokument rządowy przyjęty przez Radę Ministrów 26 kwietnia 2008 roku pt. „Kierunki rozwoju turystyki do 2015 roku”, Warszawa 2008, s. 117–118.

## Rola i odpowiedzialność samorządów terytorialnych

Konkurencyjność poszczególnych jednostek terytorialnych wobec pozostałych, oczekiwana przez ich mieszkańców, turystów oraz potencjalnych inwestorów, nie może być kojarzona tylko z przedsiębiorstwami działającymi na tym terenie. Przede wszystkim na samorządach terytorialnych spoczywa odpowiedzialność za rozwój otoczenia miejscowej przedsiębiorczości, za wielość aspektów życia społecznego oraz ekonomicznego regionu. W tym ujęciu bezpośrednio konkurowanie regionów można zdefiniować jako „rywalizowanie upodmiotowionych jednostek terytorialnych, które konkurują o dostęp do różnego rodzaju korzyści zewnętrznych, na przykład o dostęp do środków finansowych krajowych oraz instytucji międzynarodowych, przyciągnięcie zewnętrznych inwestorów, utrzymanie kapitału w regionie, lokalizację agend i instytucji rządowych, lokalizację i organizowanie imprez międzynarodowych”<sup>12</sup>. Konkurencja może też obejmować pozyskiwanie funduszy unijnych pozwalających na podniesienie wartości regionu.

<sup>12</sup> J. Chądzyński, A. Nowakowska, Z. Przygodzki, *Region i jego rozwój w warunkach globalizacji*, Warszawa 2012, s. 107–108.

Duża liczba projektów dotyczących oferty turystycznej jest realizowana przez jednostki samorządu terytorialnego. Raport przedstawiający wpływ funduszy europejskich na gospodarkę polskich regionów przedstawiło u progu obecnej dekady Ministerstwo Rozwoju Regionalnego. Wynika z niego, że do 2009 roku, według danych Głównego Urzędu Statystycznego, liczba osób korzystających z obiektów zbiorowego zakwaterowania wzrosła w porównaniu z 2003 rokiem o 33,5%. W badanym okresie w obszarze kultury, turystyki, sportu i rekreacji zatrudnienie zwiększyło się do prawie 540 tys. osób, o 18% w porównaniu z rokiem 2003. Również dochody z turystyki i kultury powiększyły się o 60%<sup>13</sup>.

Z puli środków unijnych odrestaurowano i wyremontowano obiekty historyczne, stworzono nową infrastrukturę kulturalną, rekreacyjną i sportową. Powstało wiele obiektów służących aktywnym formom wypoczynku, czemu towarzyszyły liczne imprezy kulturalne oraz sportowe. Wśród około 2250<sup>14</sup> projektów zrealizowanych w tym okresie znalazły się: renowacja kompleksu pałacowo-parkowego „Zamek Książ” w Wałbrzychu, bardzo atrakcyjnego dla turystów, przebudowa parków zdrojowych w licznych polskich uzdrowiskach (Polanica Zdrój, Świeradów Zdrój, Kudowa Zdrój itp.), rewaloryzacja Zespołu Opactwa Cystersów oraz promocja turystyczna Malborka.

W sumie corocznie z funduszy unijnych finansowych jest kilkadziesiąt projektów odnawiających zaniedbaną przestrzeń publiczną polskich miast i wsi. Nacisk na promocję wyjątkowych walorów krajoznawczych przyczynia się do popularyzowania Polski jako kraju atrakcyjnego pod względem turystycznym. Potwierdza to skuteczność realizowanych w oparciu te środki inicjatyw. Rozwijające się w ten sposób miejscowości turystyczne oddziałują na cały region, stają się kluczowym elementem budowy ich rosnącej zasobności, zdolności do dalszego podnoszenia ich inicjatywności, wyrwania się z niegdysiejszego zastoju, będącego w przeszłości udziałem wielu z nich.

Unia Europejska, pośrednio oraz bezpośrednio wspierając turystykę w imię skutecznego realizowania celów polityki spójności, oddziałuje skutecznie na polepszenie sytuacji związanej także z innymi aspektami życia ekonomicznego krajów, które znalazły się w jej strukturze. Turystyka w znacznym stopniu ożywia gospodarczo nie tylko poszczególne jednostki samorządowe jako organizmy społeczno-ekonomiczne, ale również całe regiony.

<sup>13</sup> *Wpływ funduszy europejskich na gospodarkę polskich regionów i konwergencję z krajami UE*, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2010, s. 79–83.

<sup>14</sup> Strona: <http://www.mapadotacji.gov.pl/> (data dostępu: 07.10.2014 r.).

## Bibliografia

- Bąk-Filipek E., *Finansowanie turystyki w Polsce*, „Zeszyty Naukowe Polityki Europejskiej, Finanse i Marketing” 2010, nr 4.
- Chądzyński J., Nowakowska A., Przygodzki Z., *Region i jego rozwój w warunkach globalizacji*, Warszawa 2012.
- Gaworecki W., *Turystyka*, PWE, Warszawa 2003.
- Helnarska K.J., *Działania Unii Europejskiej na rzecz rozwoju turystyki z uwzględnieniem Traktatu z Lizbony*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2012.
- Walasek J., *Turystyka w Unii Europejskiej*, Difin, Warszawa 2014.
- Wyrzykowski J., Marak J., *Turystyka w ujęciu interdyscyplinarnym*, Wyższa Szkoła Handlowa we Wrocławiu, Wrocław 2010.

---

Dawid Twardowski – doktorant na Wydziale Ekonomii, Zarządzania i Turystyki Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu Oddział w Jeleniej Górze. Absolwent ekonomii ze specjalizacją: ekonomia menedżerska na Uniwersytecie Wrocławskim, turystyki i rekreacji ze specjalizacją: rekreacja ruchowa na Akademii Wychowania Fizycznego we Wrocławiu oraz informatyki ze specjalizacją: grafika komputerowa we Wrocławskiej Wyższej Szkole Informatyki Stosowanej.



Jolanta Jurczak

## NOWE KONCEPCJE ZARZĄDZANIA LUDŹMI

Joanna Moczydłowska, Karol Kowalewski  
Difin, Warszawa 2014



Dynamiczne zmiany zachodzące w warunkach funkcjonowania współczesnych przedsiębiorstw determinują poszukiwanie coraz bardziej wyrafinowanych sposobów prowadzenia działalności gospodarczej, a także kierują uwagę ku kreowaniu nowych możliwości doskonalenia koncepcji i metod zarządzania. Szczególne wyzwania dotyczą obszaru zarządzania kapitałem ludzkim. Wiążą się one z poszukiwaniem skutecznych sposobów inspirowania i uaktywniania ukrytego potencjału pracowników organizacji. Do tych problemów odnosi się książka *Nowe koncepcje zarządzania ludźmi*, wydana przez Difin w 2014 roku. Jej

autorami są dr hab. Joanna Moczydłowska, profesor Uczelni Łazarskiego, oraz dr Karol Kowalewski z Wyższej Szkoły Finansów i Zarządzania w Białymstoku Filia w Ełku.

Warto podkreślić aktualność i znaczenie wybranej problematyki. Autorzy kładą nacisk na zagadnienia związane z doskonaleniem sposobu zarządzania potencjałem ludzkim w kontekście budowania i utrzymywania przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa na rynku. I choć prezentowane treści – jak piszą Autorzy – „być może nie zasługują jeszcze na miano paradygmatu czy teorii” ani nie wyczerpują tej złożonej i różnorodnej problematyki, dobitnie można stwierdzić, że mogą stać się inspirującym źródłem formułowania dalszych wniosków i kierunków badań w tym zakresie.

Składająca się z ośmiu rozdziałów publikacja systematyzuje i pogłębia wiedzę na temat nowych narzędzi zarządzania kapitałem ludzkim. Nowych, czyli – jak wyjaśniają Autorzy – tych, które „powstały w ostatnich latach

(na przykład koncepcja pozytywnej organizacji) lub w sposób istotny uległy modyfikacji (jak koncepcja zarządzania talentami)”. Autorzy rozpoczynają swoje rozważania od teoretycznej analizy procesu ewolucji zarządzania, charakteryzując prekursorów i nurty teoretyczne koncepcji zarządzania ludźmi w organizacji. Zwracają również uwagę na rozwój idei strategicznego zarządzania zasobami ludzkimi, eksponując w szczególności podmiotowe podejście do pracowników, a także jego ewaluowanie w kierunku współczesnego rozumienia modelu kapitału ludzkiego.

W dalszej części pracy koncentrują się na problematyce zarządzania talentami w organizacji – jego celach, czynnikach i sposobach segmentacji. Weryfikują strategie zarządzania talentami niezbędne w procesie implementacji koncepcji do przedsiębiorstwa, a także prezentują jej praktyczne aspekty, potencjalne trudności oraz bariery. Ciekawym zagadnieniem wydaje się kreowanie zintegrowanego modelu zarządzania talentami w organizacji. Szkoda jednak, że ta problematyka nie została szerzej przeanalizowana. Ograniczono się jedynie do zestawienia tabelarycznego ujmującego związek zarządzania talentami z perspektywą strategiczną. Może warto byłoby podjąć wnikliwsze rozważania i analizy w tym zakresie oraz zaproponować model badawczy zarządzania talentami w polskich organizacjach, zweryfikowany pod względem empirycznym i statystycznym?

Praca prezentuje również problematykę zarządzania ludźmi w pozytywnej organizacji (*Positive Organizational Scholarship – POS*). Autorzy analizują teoretyczne korzenie filozofii POS, wywodzącej się z psychologii pozytywnej, zasobowej teorii przedsiębiorstwa, a także z zasobowej szkoły zarządzania strategicznego, koncentrującej się na mocnych stronach przedsiębiorstwa. Eksponują również jej główne założenia i cele, zwracając uwagę na perspektywę wykorzystania POS w praktyce zarządzania.

Koncepcja empowermentu oraz koncepcja zarządzania przez zaangażowanie to tematyka kolejnych rozdziałów książki. Obie koncepcje wzajemnie się uzupełniają i mocno ze sobą wiążą. Empowerment łączy się z „motywowaniem pracowników przez poszerzanie ich autonomii i samokontroli, co ma prowadzić do głębokiego zaangażowania w formułowanie i osiąganie celów zawodowych i organizacyjnych”. Autorzy eksponują współdziałanie i współpracę ludzi w organizacji, uwzględniającą partycypację oraz kulturę zaufania i zaangażowania. Zaznaczają związek między zarządzaniem zaangażowaniem a kreowaniem produktywnej energii organizacji dla realizacji jej celów. „To ona przejawia się w postaci wysokiego zaangażowania emocjonalnego pracowników, gotowości (czujności) intelektualnej, wysokiego poziomu aktywności i szybkości działania, wysokiej satysfakcji z przynależności do organizacji”. Interesującymi zagadnieniami poruszonymi w tym obszarze są

narzędzia i mierniki stosowane do pomiaru poziomu zaangażowania pracowników (to jest test G 12, model Voice, wskaźnik K-edge Human Engagement Index). Warto byłoby zaprezentować bardziej szczegółowo możliwości zastosowania i ocenę działania wymienionych narzędzi w praktyce.

W dalszej części książki Autorzy piszą o dwóch skorelowanych ze sobą koncepcjach zarządzania różnorodnością. Prezentują koncepcje, narzędzia i obszary zarządzania różnorodnością kulturową i pokoleniową pracowników (idea zarządzania wiekiem), a także potencjalne korzyści i trudności związane z ich implementacją w organizacji.

Ostatni, kończący publikację rozdział koncentruje się na analizie nowych metod doskonalenia kapitału ludzkiego określanych jako coaching, mentoring oraz tutoring. Autorzy charakteryzują i opisują istotę, znaczenie, użyteczność oraz korzyści i bariery wykorzystywania metod opartych na partnerskim sposobie doskonalenia pracowników. W odniesieniu do coachingu Autorzy podkreślają różnice występujące między coachingiem zewnętrznym a wewnętrznym, wynikające z tej metody ograniczenia i zagrożenia dla skuteczności działania organizacji. Warto podkreślić różnicę między skutecznym coachem a skutecznym przełożonym. Skuteczny przełożony utożsamiany jest często ze skutecznym coachem, ale to właśnie osoba z zewnątrz (skuteczny coach) jest w stanie wydobyć ukryty potencjał tkwiący w pracowniku.

Autorzy odnoszą się do mentoringu jako procesu wszechstronnego rozwoju zawodowego i osobistego. Piszą: „Warunkiem koniecznym stawianym wobec mentorów jest doskonała znajomość zadań i funkcji wykonywanych przez podopiecznego. W związku z tym mentorem jest najczęściej pracownik tej samej organizacji”. Warto przy tej okazji zauważyć istotną różnicę między mentoringiem a coachingiem. Mentoring jest ukierunkowany na sugerowanie idei i rozwiązań – „od mentora należy oczekiwać rad, wskazówek i informacji zwrotnych”, coaching zaś jest działaniem, które wyklucza tego typu czynności i koncentruje się na rozwiązaniach, które klient sam tworzy. Ta różnica nie została jednak dostatecznie mocno wyeksponowana w publikacji. Skuteczny coach nie jest doradcą, lecz inspiratorem działań, które inicjuje, określa i realizuje coachowany. Coach nie może podpowiadać gotowych rozwiązań, zadaje jedynie pytania, coachowany zaś sam dochodzi do rozwiązań, które są najlepsze dla niego w istniejącej sytuacji (rozwiązania nie są mu narzucane ani sugerowane – jak w przypadku mentoringu). Z tego też względu mentoringu nie można utożsamiać z coachingiem.

Coaching jest również metodą adresowaną do wszystkich pracowników. Na tym polega różnica między coachingiem a charakteryzowanym w dalszej części pracy tutoringiem. Celem tutoringów bowiem jest kształcenie i dosko-

nalenie wyróżniających się i utalentowanych pracowników. Metoda ta ma elitarny charakter. „Zadaniem tutoringów jest więc wyłonienie liderów, którzy mają pożądane cechy przywódcze oraz wykazują się niebanalnym podejściem do każdego tematu i problemu”.

Nie ulega jednak wątpliwości, że każda z przedstawionych metod wspomaga wykorzystywanie i doskonalenie ukrytego potencjału intelektualnego, tkwiącego w umysłach pracowników, a także uwzględnia wysokie kompetencje interpersonalne osoby prowadzącej, wyrażające się w umiejętności budowania dobrych relacji zaufania i współpracy z podopiecznym. Jednakże każda z metod ma nieco inne zastosowanie praktyczne i może być wykorzystywana z różnym skutkiem dla organizacji. Pod koniec tego rozdziału Autorzy porównują oraz podsumowują ogólne cele, założenia i sposoby działania analizowanych koncepcji kapitału ludzkiego. Niewiele jednak uwagi poświęcają kierunkom i możliwościom doskonalenia opisanych metod w przyszłości.

Reasumując, nie ulega wątpliwości, że publikacja ujmuje aktualne, interesujące i ważne zagadnienia zarządzania kapitałem ludzkim każdej organizacji, chociaż nie wyczerpuje podjętej problematyki. Monografia koncentruje się na teoretycznych analizach, nie odwołuje się jednak – a szkoda! – do praktycznych zależności pomiędzy konkretnymi koncepcjami a ilościowymi i jakościowymi efektami wywoływanymi przez nie w organizacji (to jest zmiany w wynikach finansowych czy umacniania wizerunku i reputacji na rynku). Trzeba zauważyć, że zabrakło empirycznych badań obejmujących analizowane obszary oraz praktycznych przykładów implementacji poszczególnych koncepcji w realiach współczesnych przedsiębiorstw. Takie dopełnienie treści książki niewątpliwie wzbogaciłoby wartość pracy. Mimo że publikacja nie zawiera nowatorskich poglądów w zakresie analizowanej problematyki, porządkuje i systematyzuje wiedzę na temat koncepcji zarządzania kapitałem ludzkim w organizacji. Powinna stać się zachętą do podejmowania dalszych, rozszerzonych badań i dyskusji w tym zakresie.

---

Joanna M. Moczyłowska – dr hab., prof. nadzw. Uczelni Łazarskiego w Warszawie.  
Karol Kowalewski – dr, Wyższa Szkoła Finansów i Zarządzania w Białymstoku Filia w Ełku.

Jolanta Jurczak – dr inż., kierownik Katedry Organizacji i Zarządzania Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej w Warszawie.

## PROFESOR EDWARD SZCZEPANIK

W pierwszych tygodniach tego roku zmarł prof. dr hab. Edward Szczepanik, wieloletni, szanowany, ceniony i powszechnie lubiany wykładowca Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej, wydawcy kwartalnika „Przedsiębiorstwo Przyszłości”, specjalista z zakresu zarządzania zasobami ludzkimi. Związany był z Katedrą Organizacji i Zarządzania. W swej pracy naukowej i działalności dydaktycznej łączył dwie dyscypliny: nauki o zarządzaniu oraz psychologię. Absolwent Wydziału Humanistycznego Uniwersytetu Gdańskiego, doktoryzował się na Wydziale Nauk Politycznych Wojskowej Akademii Politycznej w 1978 roku. Już po przełomie, jakim były przemiany ustrojowe zapoczątkowane obradami Okrągłego Stołu i wygrane przez siły demokratyczne wybory w 1989 roku, przedstawił i obronił rozprawę habilitacyjną poświęconą problemom polskiego szkolnictwa wyższego i edukacji kadr menedżerskich. Uaktualniona ukazała się ona drukiem w 2006 roku (Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej), wkrótce potem *Ryzyko w działalności gospodarczej* (tamże, 2010). Ponadto w katalogach Biblioteki Narodowej wymieniane są dwie inne, powiązane z problemami zarządzania publikacje książkowe: *Zarządzanie. Teoria i praktyka* oraz – najnowsza na liście publikacji, bo wydana w 2013 roku – praca *Przywództwo w kierowaniu i zarządzaniu gospodarką*.

Długa jest lista Jego publikacji artykułowych na łamach krajowych i zagranicznych czasopism. Był redaktorem naczelnym wydawanego przez Wyższą Szkołę Menedżerską, w której swego czasu był zatrudniony i z którą nadal aktywnie współpracował, czasopisma „Zarządzanie. Teoria i praktyka”. Był recenzentem publikacji książkowych i artykułowych w różnych wydawnictwach w kraju i za granicą. A przede wszystkim był znakomitym przewodnikiem po uprawianej przez siebie dyscyplinie wiedzy, nauk organizacji i zarządzania. Z dokumentacji, jaką pozostawił, wynika, że pod Jego osobistą opieką i przy Jego współpracy tylko w ostatnich latach powstało przynajmniej 600 prac licencjackich i magisterskich.

Niezależnie od prowadzonej działalności naukowej Profesor Szczepanik był społecznikiem. Działał między innymi w Stowarzyszeniu Edukacyjno-Konsultacyjnym Lotnictwa w Warszawie, gdzie swego czasu pełnił funkcję wiceprezesa. Do Jego pasji i społecznego zaangażowania, w tym w sprawach

związanych z obronnością kraju, z szacunkiem odnosili się kombatanci, czemu dali wyraz, wyróżniając Go „Odznaką za zasługi dla Związku Kombatantów RP i Byłych Więźniów Politycznych”. Za dorobek w działalności naukowej i dydaktycznej odznaczony został Krzyżem Kawalerskim Orderu Odrodzenia Polski.

Przez całe swe życie był aktywny, zawodowo zaangażowany, także wtedy, gdy nabył już uprawnienia emerytalne i mógł korzystać z przywilejów wieku zaawansowanego. Zmarł w roku, w którym ukończyłby 78 lat. Spoczął na Cmentarzu Czerniakowskim w Warszawie. Rodzinie, przyjaciołom, znajomym, jego współpracownikom i licznym studentom przekazujemy wyrazy głębokiego współczucia i solidarności.

*Wydawca kwartalnika  
„Przedsiębiorstwo Przyszłości”  
Rada Redakcyjna  
Zespół Redakcyjny*

Andrzej Wilk

## JUBILEUSZ PROFESORA WŁADYSŁAWA MARKIEWICZA

Nestor polskich socjologów prof. Władysław Markiewicz 2 stycznia 2015 roku ukończył 95 lat. Jubileusz ten jest ważny dla nas nie tylko ze względu na ogromny dorobek naukowy w dziedzinie tak bliskiej problemom zarządzania, ale także z tego względu, że Jubilat – jako członek Rady Regencyjnej – uczestniczył w wypracowaniu koncepcji Wyższej Szkoły Zarządzania i Marketingu, poprzedniczki Uczelni Techniczno-Handlowej im. Heleny Chodkowskiej, wydawcy „Przedsiębiorstwa Przyszłości”.

Wczesne dzieciństwo spędził we Francji, dokąd jego ojciec – górnik udał się wraz z rodziną. Rodzice nie radzili sobie z językiem francuskim. Dlatego też – wspomina Profesor – „jako sześciolatek brzdąc służyłem ojcu za tłumacza w rozmowach z kolegami-Francuzami, a jako dziewięcioletni chłopiec byłem dla matki przewodnikiem po urzędach w wielkomiejskim Lille”.

Po powrocie do Polski, w latach gimnazjalno-licealnych ukształtował się jego nawyk gorliwego czytania. Wojna przerwała naukę. Nastąpiła poniewierka, narzucone przez okupanta roboty przymusowe, działalność konspiracyjna, więzienie i czteroletni pobyt w hitlerowskim obozie koncentracyjnym Mauthausen-Gusen. 5 maja 1945 roku, po wyzwoleniu obozu przez armię amerykańską Władysław Markiewicz udał się do Włoch, aby przyłączyć się do II Korpusu generała Andersa. W szkole oficerskiej w Matino pod Bari uzyskał świadectwo maturalne. Po rozwiązaniu Korpusu przez rok przebywał w Anglii. Korespondencja z rodziną, obojętność angielskiego środowiska i własne przemyślenia skłoniły go do podjęcia decyzji o powrocie do Polski we wrześniu 1947 roku.

Na Uniwersytecie Poznańskim rozpoczął studia socjologiczne pod kierunkiem prof. Tadeusza Szczurkiewicza. Na trzecim roku studiów został zastępcą asystenta. Był to początek imponującej drogi naukowej, która z czasem doprowadziła Władysława Markiewicza do tytułu profesora Uniwersytetów: Poznańskiego i Warszawskiego oraz do stanowisk: sekretarza Wydziału I PAN, a następnie wiceprezesa Akademii.



W 1960 roku ukazała się książka *Przeobrażenia świadomości narodowej reemigrantów polskich z Francji*. Dyskusja nad tą książką w kołach naukowych sprawiła, że Władysław Markiewicz został uznany za wybitnego badacza trudnych problemów narodowotwórczych. Następnie podjął badania empiryczne nad społecznymi procesami uprzemysłowienia. Procesom tym towarzyszą zazwyczaj zjawiska dezorganizacji społecznej, takie jak wzrost przestępczości nieletnich, przejawy patologii i osłabienia więzi rodzinnych. Książka Markiewicza wyjaśniała między innymi, dlaczego w badanym przez niego okręgu konińskim te negatywne zjawiska występowały w mniejszym natężeniu aniżeli gdzie indziej.

Dzięki znajomości języka niemieckiego, a także z powodu osobistych zainteresowań, obserwacji i doświadczeń (częstokroć bolesnych) Władysław Markiewicz z powodzeniem zajmował się problematyką niemcoznawczą. Ważny był również fakt, że prof. Szczurkiewicz był wówczas w Polsce najlepszym znawcą socjologii niemieckiej. W tym czasie w społeczeństwie polskim występowało zrozumiałe zainteresowanie wszystkim, co działo się w Republice Federalnej Niemiec. Dochodziły stamtąd niepokojące wiadomości. Hitlerowscy generałowie wracali wówczas do armii, hitlerowscy dygnitarze do służby dyplomatycznej. Ale równocześnie następowała amerykańskizacja i demokratyzacja społeczeństwa. Niemcy radykalnie się zmieniły. Potępienie hitleryzmu i procesy przewartościowania historii III Rzeszy prowadziły do nowej definicji niemieckiej tożsamości i niemieckiego patriotyzmu. Dla polskiego badacza były to problemy skłaniające do niezwykle uważnej obserwacji i obiektywnej refleksji. Wyłaniały się trudne i ważne pytania: w jakim stopniu Niemcy naprawdę się zmienili? Jaka jest i jaka będzie ich rola w Europie i na świecie? Odpowiedzi na wiele tego rodzaju pytań przyniosła kolejna książka Władysława Markiewicza *Spoleczeństwo i socjologia w Niemieckiej Republice Federalnej*. Warto dodać, że prof. Markiewicz swoje koncepcje i przemyślenia wielokrotnie prezentował w języku niemieckim. W wydanej w Hanowerze w 1995 roku pracy zbiorowej *Polen und Deutschland. Nachbarn in Europa* znajduje się jego artykuł *Polen und Deutsche: Ressentiments ohne Ende?*

W stosunkach polsko-niemieckich niezwykle ważną rolę odegrała utworzona w 1972 roku Wspólna Komisja Podręcznikowa, której współprzewodniczącym przez 12 lat był Władysław Markiewicz. Działała ona pod patronatem UNESCO. Interesujący opis i analizę działalności komisji zawiera książka profesora *Spraw polskich splątanie*. Z trudem dochodzono do konkluzji, a wykorzystywanie wyników tych prac przez stronę niemiecką było w wielu przypadkach niezadowolające. Nie zmienia to jednak faktu, że komisja przyczyniła się do wejścia przez oba państwa i oba społeczeństwa na

drogę porozumienia i pojednania. Warto podkreślić, że wyniki prac komisji i sposób jej funkcjonowania zainteresowały uczonych w Chinach, Korei Południowej i Japonii, gdzie występowały podobne komplikacje historyczne.

Profesor Markiewicz był członkiem PZPR, reprezentował jej reformatorskie skrzydło. Józef Tejchma, o podobnie reformatorskim nastawieniu, pisał w 1978 roku: „Markiewicz dowodzi, że skoro w naszym systemie nie ma miejsca na opozycyjną partię, to powinna istnieć opozycja naukowa jako czynnik weryfikacji i kontroli władzy”. Przekonanie to prof. Markiewicz potwierdził praktycznie, wygłaszając – w obecności Edwarda Gierka – przemówienie o narastającym kryzysie społeczno-ekonomicznym. Gierek, przyzwyczajony do propagandy sukcesu, skrytykował Markiewicza za „czarnowidztwo”.

Po 13 grudnia 1981 roku Władysław Markiewicz nie udzielił poparcia decyzji o wprowadzeniu stanu wojennego. Wicepremier Mieczysław Rakowski w przemówieniu transmitowanym przez radio i telewizję apelował do niego o zmianę stanowiska. Nie zmienił go i uporczywie działał na rzecz porozumienia społecznego, na rzecz prawdy, demokratyzacji i wolności. W tym czasie powstał pomysł zlikwidowania Instytutu Historii PAN, w którym pracowało wielu zdeklarowanych opozycjonistów. Prof. Markiewicz, wówczas sekretarz Wydziału I PAN (nauki społeczne) sprzeciwiał się temu zamiarowi i zdołał zapobiec jego realizacji. Taktykę postępowania uzgadniał z Bronisławem Geremkiem. W tamtych trudnych latach koledzy-członkowie PAN nadali prof. Markiewiczowi przydomek „Wielki Wład”, co było wyrazem uznania dla jego autorytetu naukowego, postawy i działalności.

Z okazji 95-lecia do Jubilata z kraju i ze świata napłynęły serdeczne życzenia i wyrazy uznania. Tradycyjne „sto lat” (a w tym przypadku dużo, dużo więcej) – od redakcji, od zespołu jej współpracowników, od wydawcy i po prostu także ode mnie osobiście.

Opinie, polemiki, dyskusje

## **METODOLOGICZNE ZAŁOŻENIA NAUK O BEZPIECZEŃSTWIE**

Bolesław Rafał Kuc

W artykule omówiono społeczny rodowód nauk o bezpieczeństwie i interdyscyplinarny ich charakter. Zwrócono uwagę na wysiłki wypracowania własnej metodologii. Na obecnym etapie rozwoju ta młoda dyscyplina wykorzystuje dorobek metodologiczny innych dyscyplin. Ten stan nazywany jest eklektyzmem metodologicznym. W nauce o bezpieczeństwie eklektyzm można rozpatrywać w aspekcie przedmiotowym i logicznym. W aspekcie przedmiotowym może on być następstwem braku podstawowej reguły określającej przedmiot badań. Konieczne jest ontologiczne doprecyzowanie desygnatów pojęcia „bezpieczeństwo”. Ogólne określenie, że chodzi tu o system bezpieczeństwa, na obecnym etapie rozwoju dyscypliny jest akceptowane, ale wysoki stopień ogólności otwiera znaczną, wymykającą się naukowej kontroli przestrzeń dowolności w doborze składników, które łącznie determinują obraz bezpieczeństwa rekonstruowany w badaniu. (s. 9–20).

Przedsiębiorstwa rodzinne i small business

## **„WTAJEMNICZENI” NA RYNKU OBRONNOŚCI I BEZPIECZEŃSTWA PAŃSTWA**

Dorota Bem

Na rynku zamówień związanych z bezpieczeństwem i obroną kraju dominują duże przedsiębiorstwa. Sektor firm małych i średnich jest skromnie reprezentowany. Z reguły przedsiębiorstwa duże i największe nie są zainteresowane przyjmowaniem zleceń na drobne dostawy, usługi i roboty remontowo-budowlane. Ich koszty ogólne, administracyjne i koszty sprzedaży są niemal bez wyjątku dużo wyższe od kosztów funkcjonowania mikroprzedsiębiorców czy małych przedsiębiorców, a w większości przypadków także średnich przedsiębiorców. Nie są one zatem konkurencją dla sektora małych i średnich firm. W gruncie rzeczy te dwie grupy przedsiębiorstw na rynku obronności i bezpieczeństwa nie rywalizują z sobą, a uzupełniają się. Autorka opisuje warunki, jakie trzeba spełniać, by na ten rynek trafić, i przedstawia zaczerpnięte z praktyki przykłady oceny opłacalności świadczonych przez małe i średnie firmy usług specjalistycznych. (s. 21–29).

Prawne narzędzia zarządzania

## **MARSZAŁEK WOJEWÓDZTWA W SYSTEMIE BEZPIECZEŃSTWA PUBLICZNEGO**

Agnieszka Sokołowska

Autorka, doktorantka Uniwersytetu Wrocławskiego i zarazem dyrektor Wydziału Obronności i Bezpieczeństwa Urzędu Marszałkowskiego Województwa Dolnośląskiego wymienia obowiązujące akty prawne związane z zapewnieniem bezpieczeństwa na tym szczeblu zarządzania. Konstatuje, że występuje wiele problemów interpretacyjnych odnoszących się do należytego odczytywania zadań nakładanych na władze samorządowe i mające z nimi współpracować instytucje i służby rządowe. Zdaniem Autorki nawet tam, gdzie dokłada się dużo wysiłku, by wypracować odpowiednie standardy działań, prowadzi się aktywne akcje budowania świadomości społecznej odnośnie do bezpieczeństwa i zapobiegania zagrożeniom, gdzie z inicjatywy i pod nadzorem wojewódzkich władz samorządowych przeprowadza się odpowiednie testy systemu, ćwiczenia prawidłowych skoordynowanych postępowań, zakres uprawnień reprezentującego władze samorządowe marszałka województwa jest niepokojąco niewystarczający. (s. 30–40).

## **ASPEKTY PODATKOWE PODZIAŁU SPÓŁKI AKCYJNEJ**

Rafał Bernat

Spółkę akcyjną można podzielić na kilka spółek kapitałowych lub wydzielić z niej inną spółkę kapitałową (kontynuując jej podmiotowość prawną). Proces podziału spółki charakteryzuje się większym stopniem skomplikowania niż w przypadku przekształcenia spółki osobowej lub zbycia całego przedsiębiorstwa spółki kapitałowej. Autor, na gruncie regulacji prawnych dotyczących podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób prawnych, przedstawia sposoby opodatkowania podziału spółki akcyjnej. Analizie poddaje także zagadnienie sukcesji przez nowo powstałe podmioty praw i obowiązków z zakresu prawa podatkowego spółki dzielonej. Jako wniosek *de lege ferenda* przyjmuje potrzebę wprowadzenia w przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych regulacji umożliwiających zwolnienie z tytułu powstających w następstwie podziału dopłat dla akcjonariuszy. (s. 41–51).

Teoria i praktyka rozwoju gospodarczego  
**NOWOCZESNE KONCEPCJE RACHUNKU KOSZTÓW**  
Janusz Świdorski

Rachunek kosztów docelowych jest uznawany za narzędzie strategicznej rachunkowości zarządczej. Jest on stosowany jeszcze przed rozpoczęciem wytwarzania nowego lub zmodernizowanego produktu w tym celu, by zmniejszyć wysokość różnych składników wchodzących w skład kosztów w całym cyklu życia produktu przy zapewnieniu określonego poziomu funkcjonalności i jakości tego produktu. Identyfikuje się z nim oczekiwaną (docelową) cenę sprzedaży określonego produktu już w fazie jego projektowania oraz odejmuje się pożądaną marżę zysku w celu ustalenia docelowych kosztów wytwarzania. Autor przedstawia między innymi rachunek kosztów w ujęciu tradycyjnym i opartym na nowoczesnych koncepcjach, opisuje zasady ustalania kosztów wyrobów przy zastosowaniu nowoczesnej kalkulacji ABC, rachunek kosztów docelowych, kosztów standardowych i kosztów cyklu życia produktów. (s. 52–67).

**STANDARYZACJA I LOKALIZACJA W STRATEGIACH MARKETIN-  
GOWYCH PRZEDSIĘBIORSTW**

Anna Kuncewicz

Autorka powołuje się na książkę T. Friedmana *Świat jest płaski* i stwierdza, że stanowi ona pogłębioną analizę zachodzących współcześnie procesów globalizacyjnych. Sprawiają one, że ugruntowany etnicznie, historycznie i geograficznie podział świata przestaje mieć znaczenie. Powstało nowe zjawisko XXI wieku: Globalizacja 3.0. Jest ono produktem konwergencji komputerów osobistych, kabli światłowodowych oraz operacyjnego oprogramowania zarządzającego strumieniami pracy. Siłą napędową tej postaci globalizacji, różniącą ją od form wcześniejszych (globalizacji epoki Kolumba oraz XIX–XX-wiecznej globalizacji powstania i rozwoju korporacji transnarodowych) są jednostki współpracujące i konkurujące z sobą globalnie. Interakcje między nimi mogą odbywać się dynamicznie i bez ograniczeń dzięki spłaszczeniu świata. Autorka w zasadzie podziela ten pogląd i szczegółowo opisuje mechanizmy i formy jej przebiegu, chociaż uważa, że lansowany przez T. Friedmana pogląd, iż świat stał się „płaski”, jest jednak zbyt dużym uproszczeniem. Paradoksalnie prawdziwa wartość współczesnej globalnej konkurencji i współpracy zawiera się w globalnym dostępie do różnorodności wynikającej przede wszystkim z przynależności kulturowej poszczególnych rynków – konsumentów, partnerów, uczestników współpracy. (s. 68–76).

Globalizacja, współpraca międzynarodowa i handel zagraniczny

## **FUNDUSZE UNIJNE W TURYSTYCE**

Dawid Twardowski

Turystyka jest jedną z najprężniej rozwijających się gałęzi gospodarczych wielu państw. Postęp technologiczny, do niedawna względnie spokojna sytuacja polityczna na świecie, wzrost ilości czasu wolnego przyczyniają się do chęci poznawania nowych miejsc. Nawet obecne napięcia i konflikty w niektórych rejonach świata nie spowodowały zablokowania jej dynamiki zwłaszcza tam, gdzie nie wystąpiły one bezpośrednio lub wystąpiły tylko w ograniczonym zakresie. W polityce Unii Europejskiej turystyka jest jednym z liczących się narzędzi realizacji zadań o znacznie szerszym charakterze. Przez wzmacnianie inicjatyw regionalnych o charakterze społecznym i ekonomicznym powinna służyć przyspieszonemu wyrównywaniu istniejących jeszcze różnic w rozwoju krajów członkowskich, zwłaszcza tych spośród nich, które w przeszłości były zapóźnione i nadal jeszcze – mimo dokonującego się w nich postępu – odbiegają od średnich standardów europejskich. (s. 77–85).

Omówienia i recenzje

## **NOWE KONCEPCJE ZARZĄDZANIA LUDŹMI**

**Joanna Moczyłowska, Karol Kowalewski**

**Difin, Warszawa 2014**

Jolanta Jurczak

Dwoje Autorów, specjalistów z zakresu zarządzania: Joanna Moczyłowska, profesor Uczelni Łazarskiego oraz dr Karol Kowalewski z Wyższej Szkoły Finansów i Zarządzania w Białymstoku Filia w Ełku kładzie nacisk na zagadnienia związane z doskonaleniem sposobu zarządzania potencjałem ludzkim w kontekście budowania i utrzymywania przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa na rynku. Przygotowana przez nich publikacja systematyzuje i pogłębia wiedzę na temat nowych narzędzi zarządzania kapitałem ludzkim. Autorzy koncentrują uwagę na koncepcji empowermentu, zarządzaniu talentami w pozytywnej organizacji, zarządzaniu różnorodnością kulturową i wiekową pracowników a także metodach doskonalenia kapitału ludzkiego określanych jako coaching, mentoring oraz tutoring. Przybliżają, zwłaszcza praktykom zarządzania, wiedzę o nowych elementach teorii z tego zakresu. Słabością publikacji jest brak opisu empirycznych badań obejmujących analizowane obszary oraz przykładów implementacji poszczególnych koncepcji w realiach współczesnych przedsiębiorstw. (s. 86–89).

Opinions, Polemics and Discussions

**METHODOLOGICAL ASSUMPTIONS OF THE SCIENCE  
OF SAFETY**

Bolesław Rafał Kuc

The article discusses the interdisciplinary nature of the science of safety. It puts attention to the efforts to develop its own methodology. At the current stage of development this young discipline uses methodological achievements of other disciplines. This state is called methodological eclecticism. The most difficult task is to identify the subject of research. It is necessary to clarify the ontological designates of the concept of security. A general remark that it is a security system is acceptable at the present stage of development of the discipline, but a high degree of generality opens a large, escaping the scientific control, space of arbitrariness in the selection of components, which together determine the security image reconstructed in the study. (p. 9–20).

Family Enterprises and Small Business

**THE 'INNER CIRCLE' ON THE MARKET OF DEFENCE AND STATE  
SECURITY**

Dorota Bem

Public procurement in the market of defence and state security has been dominated by large enterprises. Small and medium business sector constitutes a fraction of the market. As a rule large enterprises are not interested in contracts for small deliveries and renovation services. Their total, administration and sales costs are significantly higher than those of micro or small entrepreneurs and, in many cases, of medium businesses as well. They do not, therefore, constitute a competition for the sector of small and medium business. As a matter of fact those two groups do not compete on the market of defence and security but complement each other. Author describes conditions that must be met in order to start operating in this market and presents practical examples of profitability assessments of specialist services provided by small and medium businesses. (p. 21–29).



Legal Tools in Management

### **THE ROLE OF MARSHAL IN PUBLIC SAFETY**

Agnieszka Sokołowska

This work focuses primarily on the analysis of existing legislation, in order to determine the tasks of Marshal of the province for the protection of public safety, order and defence and the powers of the Speaker of the region in this respect. The author shows the role of Marshal in the field of ensuring security in the region, and shows examples of Marshal having an impact on improving security in the region. At the same time the author signals some of the problems that manifest themselves in the legislation in the context of the subject of discussion. (p. 30–40).

### **DIVISION OF JOINT-STOCK COMPANY BY SELECTED TAX ASPECTS**

Rafał Bernat

A limited company can be divided into several companies with share capital or, continuing its legal subjectivity, extract another capital company. The process of division of the stock-offering company is characterized by a greater degree of complexity than in the case of transformation of a partnership or disposing of entire enterprise capital company. The purpose of this article is to demonstrate the taxation of division of the joint-stock company on the basis of tax on goods and services and corporate income tax of legal persons. In addition, the author analyses the issue of succession of the rights and obligations of the tax law of the company being divided to the newly created entities. The analytical, empirical and comparative methods were applied. A proposal of *de lege ferenda* is presented as the need to introduce regulations in accordance with the income tax from individuals for relief in respect of the payments to stockholder as a result of the split. In addition, the author found it necessary to define material tax law and what character (property or non-property) tax succession occurs in relation to the different variants of the division of public limited-liability company. (p. 41–51).

Theory and Practice in Economic Development

### **NEW CONCEPTS OF COST ACCOUNTING**

Janusz Świdorski

Target costing is a tool in strategic management accounting. It is used before a manufacturing of new or modernised product begins with the use

of target costing in order to lower various costs in its entire life cycle, at the same time ensuring a defined level of functionality and quality of this product. The target sales price of a product is defined at the design stage the profit margin is established in order to determine additional production costs. The author presents cost accounting in the traditional and modern approach, describes principles for determining product costs with the use of ABC methodology, target costing, standard costs and product lifecycle costs. (p. 52–67).

### **STANDARDIZATION AND LOCALIZATION IN MARKETING STRATEGIES OF ENTERPRISES**

Anna Kuncewicz

The article presents marketing strategies adopted by enterprises operating in globalized environment where fading cross-country borders and technology advancements encourage the competition and cooperation on a global scale. The author presents the vision of a flat world drafted by M. Friedman and a set of vital factors that contributed to the flattening process. Increasing globalization triggers the convergence of market segments thus encouraging enterprises with international operations to implement global marketing strategies based on standardization of their marketing mix. The standardized approach stands in opposition to the requirement for adaptation and products tailoring to match the specific dimensions of local markets. The article contains also reference to some empirical studies and macro analyses of the standardization and localization trends in marketing strategies. (p. 68–76).

Globalization, International Cooperation and Foreign Trade

### **EU FUNDS IN TOURISM**

Dawid Twardowski

Tourism is one of the fastest growing sectors of economy in numerous countries. Technological development, relatively stable political situation in the world, increase of free time all contribute to willingness to visit new places. Even the current tensions and conflicts in some areas of the world have not slowed down its dynamics, especially where they have not occurred directly. In the EU policy tourism constitutes one of significant tools in realization of multi-sector tasks. Through strengthening regional initiatives and supporting social and economic initiative tourism should speed up the process of decreasing differences in development of EU member states. (p. 77–85).

Reviews

**NEW CONCEPTS OF HUMAN RESOURCES MANAGEMENT**

**Joanna Moczyłowska, Karol Kowalewski**

**Difin, Warszawa 2014**

Jolanta Jurczak

Two authors, specialists in the field of management: Joanna Moczyłowska, professor at Łazarski University and Karol Kowalewski, PhD, from University of Finance and Management in Białystok, Ełk Kampus, put emphasis on issues related to improving the human resources management methods in the context of building and maintaining a competitive advantage of an enterprise in the market. Their publication systematizes and widens knowledge on new solutions in human resources management focusing on the concept of empowerment, talent management in a positive organisation, managing cultural and age variety of employees as well as methods of human resources development described as coaching, mentoring and tutoring. It presents knowledge on new elements in theories from this area but lacks details of empirical studies of the analysed fields and examples of practical implementation of particular concepts in modern enterprises. This book encourages for taking up further, more detailed research and this is one of its main assets. (p. 86–89).

## *Szanowne Czytelniczki, Szanowni Czytelnicy!*

*Wszystkie artykuły zamieszczane w kwartalniku „Przedsiębiorstwo Przyszłości” są recenzowane przez recenzentów naukowych, których listę ustala Rada Redakcyjna. Listę stałych recenzentów publikujemy na stronie internetowej czasopisma: [http://www.uth.edu.pl/dzialalnosc\\_naukowa/przedsiębiorstwo\\_przyszlosci](http://www.uth.edu.pl/dzialalnosc_naukowa/przedsiębiorstwo_przyszlosci).*

*W przypadku gdy tekst wymaga opinii specjalisty spoza grona stałych recenzentów ze względu na podejmowany temat lub z innych uzasadnionych powodów, Rada Redakcyjna upoważnia redaktora naczelnego do powołania recenzenta zewnętrznego o wyróżniającym się dorobku naukowym lub wyróżniających się dokonaniach zawodowych w danej dziedzinie.*

*Opinia recenzenta jest wiążąca. Jeżeli Autor tekstu nie zgadza się z niezakwalifikowaniem tekstu do druku, przysługuje mu odwołanie do redaktora naczelnego bądź wskazanego przez niego zastępcy. Decyzja redaktora naczelnego albo upoważnionego zastępcy jest ostateczna i tekst artykułu nie podlega dalszej weryfikacji.*

*Informacje zamieszczane na stronach informacyjnych (kronika wydarzeń, komunikaty, pro memoria i podobne) nie wymagają recenzji. O ich umieszczeniu na stronach kwartalnika decyduje redaktor naczelny, upoważniony przez niego zastępca albo sekretarz redakcji.*

*Objętość proponowanych do druku tekstów nie powinna przekraczać 10 stron znormalizowanego maszynopisu. Przesyłane artykuły powinny zawierać bibliografię nieprzekraczającą 10 pozycji, streszczenie w języku polskim i angielskim, informację o Autorze oraz dane kontaktowe. Autor wyraża zgodę na publikację zarówno w formie drukowanej, jak i elektronicznej w internetowym wydaniu kwartalnika prezentowanym na podanej wyżej stronie. Wydawca nie przewiduje wypłaty honorariów za publikowane teksty.*

*Do druku kwalifikowane są wyłącznie teksty oryginalne w języku polskim lub angielskim. Dopuszczalne są przedruki artykułów, dokumentów itp., które redakcja poleca szczególnej uwadze Czytelników, z wyraźnym podaniem źródła, z którego materiały te pochodzą. Redakcja zastrzega możliwość zaproponowania Autorowi zmian tytułów, podtytułów i śródtytułów oraz poprawek stylistycznych. Artykuły przyjmowane są wyłącznie w formie elektronicznej (adres: [wydawnictwo@uth.edu.pl](mailto:wydawnictwo@uth.edu.pl)).*

*Zapraszamy pracowników naukowych, doktorantów, studentów podejmujących próby samodzielnych poszukiwań naukowych, doświadczonych specjalistów – praktyków z zakresu zarządzania oraz dziedzin pokrewnych, takich jak ekonomia, nauki techniczne, socjologia, psychologia, prawo, filozofia i etyka, do publikowania na łamach kwartalnika.*

*Rada Redakcyjna*

## *Dear Readers!*

*All articles published in the quarterly “Enterprise of the Future” are reviewed by scientific reviewers appointed by the Editorial Council. The list of regular reviewers is published on the website: [http://www.uth.edu.pl/dzialalnosc\\_naukowa/przedsiębiorstwo\\_przyszlosci](http://www.uth.edu.pl/dzialalnosc_naukowa/przedsiębiorstwo_przyszlosci).*

*If a text, due to the subject or for any other justified reason, requires opinion from specialist not listed on our website the Editorial Council entitles the Editor to appoint an external reviewer with considerable scientific or professional experience in a given field.*

*The reviewer’s opinion is binding. If the author does not agree with the decision not to print the text they may appeal to the Editor or the appointed deputy. The Editor’s or the appointed deputy’s decision is final and the text is not subject to further verification.*

*Texts printed on the information pages (chronicle of events, announcements, pro memoria, etc.) do not require reviewing. The decision to print them is upon the Editor, the appointed deputy or the secretary.*

*The length of texts should not exceed 10 standard pages. The submitted articles ought to include bibliography of no more than 10 items, summary in Polish and English, information on the Author and contact data. Author expresses consent to publish both in printing and in the on-line edition of the quarterly published on our website (website address above). Authors are not entitled to any fee for the published texts.*

*The published texts must be originally written in Polish or English. We allow reprints of articles, documents, etc., with clearly specified source, specially recommended by the editorial staff to our readers. The editorial staff reserves the right to suggest alteration to the title, head titles and internal titles, as well as stylistic corrections. Articles may be submitted by e-mail only (address: [wydawnictwo@uth.edu.pl](mailto:wydawnictwo@uth.edu.pl)).*

*We encourage academics, students pursuing individual scientific research, experienced specialists from the field of management and related fields such as economics, technical sciences, sociology, psychology, law, philosophy and ethics to publish their articles in our quarterly.*

*Editorial Council*