

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 399

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi
Edward Nowak
Piotr Bednarek



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Barbara Majewska, Joanna Świrska-Korłub

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Marcin Orszulak

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192

e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-523-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Controlling ekologiczny w przedsiębiorstwie.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: Proces wdrażania controllingu w praktyce przedsiębiorstw	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Kontrola zarządcza w jednostkach organizacyjnych sądu.....	32
Piotr Bednarek: Premie i nagrody dla audytorów wewnętrznych a skuteczność audytu wewnętrznego w sektorze prywatnym i publicznym	41
Renata Biadacz: Rys historyczny rachunku zysków i strat w Polsce międzywojennej.....	55
Małgorzata Białas: Wycena instrumentów finansowych według wartości godziwej w bankach	67
Anna Bieniasz: Determinanty rentowności kapitału własnego przedsiębiorstw przemysłu spożywczego w Polsce.....	76
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Controlling strategiczny szkoły wyższej.....	84
Adam Bujak: Ewaluacja przedsięwzięć inwestycyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie	103
Andrzej Bytniewski: Podsystem finansowo-księgowy jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Controlling finansowy w projektach unijnych realizowanych w uczelniach publicznych.....	121
Halina Chłodnicka: Wycena przedsiębiorstwa w upadłości a wartość godziwa	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling w zakładzie ubezpieczeń w świetle nowych uwarunkowań rynkowych.....	142
Joanna Dyczkowska: To what extent companies listed on alternative investment markets disclose strategic information in their annual reports? – comparative case studies.....	153
Joanna Dynowska: Czynniki ograniczające wdrażanie controllingu w świetle badań ankietowych	168
Krzysztof Dziadek: Wykorzystanie budżetowania w zarządzaniu projektami unijnymi – wyniki badań	176
Wojciech Flieger: Informatyczne wspomaganie zarządzania ryzykiem poprzez procedury audytu.....	186

Magdalena Jaworzyńska: Analiza strategiczna zakładu opieki zdrowotnej na potrzeby stworzenia jego modelu biznesowego – studium przypadku..	196
Marcin Jędrzejczyk: Addytywna, analityczna funkcja produkcji w ocenie poziomu zarządzania jednostką gospodarczą	208
Angelika Kaczmarczyk: Koncepcje wyceny a przydatność informacji sprawozdawczej małych przedsiębiorstw	216
Zdzisław Kes: Badanie nierównomierności odchyleń w kontroli budżetowej	224
Ilona Kędzierska-Bujak: Perspektywa interesariuszy a strategia Uniwersytetu Szczecińskiego – wybrane zagadnienia	235
Marcin Klinowski: Determinanty sukcesu projektów	245
Konrad Kochański: Formy ewidencji działalności gospodarczej a rachunkowość zarządcza w obszarze marketingu w świetle badań empirycznych...	255
Tomasz Kondraszuk: Projekt urzędniowy gospodarstwa jako narzędzie planowania strategicznego w rolnictwie.....	267
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za inwestycje w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	277
Magdalena Kowalczyk: Mierniki controllingu personalnego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	287
Jarosław Kujawski: Demotywuujące i dysfunkcjonalne aspekty ceny transferowej	295
Agnieszka Lew: Badanie przez biegłego rewidenta przychodów i kosztów jako elementów podatnych na oszustwa księgowo.....	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: Technologia SOA w optymalizacji procesów biznesowych na przykładzie MPWiK Wrocław S.A.....	313
Krzysztof Małys: Controlling w publicznej szkole wyższej – zarys problemu	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing i offshoring procesu rachunkowości – modele dostawy usługi	333
Marek Masztalerz: Komunikacja w rachunkowości zarządczej	343
Remigiusz Napiecek: Współzależność głównych obszarów działania uczelni wyższej	352
Bartłomiej Nita: Stan i perspektywy rozwoju rachunkowości zarządczej w XXI wieku w praktyce.....	361
Edward Nowak: Klasyfikacyjna funkcja rachunkowości	373
Marta Nowak: Czy rachunkowość jest moralna? Dyskurs z pogranicza pomiaru gospodarczego oraz filozofii etyki.....	383
Michał Poszwa: Kasowe uznawanie kosztów uzyskania przychodów – konsekwencje dla rozliczeń i zarządzania	393
Marzena Remlein: Self-billing w transakcjach handlowych pomiędzy podmiotami grupy kapitałowej	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Wyzwania stojące przed rachunkowością zarządczą modeli biznesowych	409

Dorota Śladkiewicz: Wartość przedsiębiorstwa w świetle teorii zasobowej ..	419
Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska: Oczekiwania jednostek sektora zamówień publicznych w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez zintegrowane systemy zarządzania.....	428
Wiesław Szczęsny: „Pułapka” rentowności w polityce finansowej przedsiębiorstw	436
Alfred Szydelko: Wpływ KSR nr 9 „Sprawozdanie z działalności” na rachunkowość	446
Magdalena Szydelko: Ramy koncepcyjne zastosowania benchmarkingu w klastrze	456
Agnieszka Tubis: Controlling procesu eksploatacji – wstępna charakterystyka	466
Piotr Urbanek: Przesłanki i bariery budżetowania operacyjnego w uczelni publicznej.....	477
Wiesław Wasilewski: Controlling ryzyka w instytucjach kultury.....	485
Aleksandra Wiercińska: Wykorzystanie benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitali na przykładzie województwa pomorskiego.....	491
Grzegorz Zimon: Wpływ strategii zarządzania zapasami na wyniki finansowe przedsiębiorstw	500

Summaries

Anna Balicka: Ecological controlling in the company.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: The process of controlling implementation in companies practice	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Management control in organizational units of courts	32
Piotr Bednarek: Bonuses and rewards for internal auditors vs. internal audit effectiveness in a private and public sector	41
Renata Biadacz: Historical aspect of income statement of interwar period in Poland	55
Małgorzata Białas: Valuation of financial instruments at fair value in the banks	67
Anna Bieniasz: Determinants of return on equity of companies in the food industry	76
Agnieszka Bienkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka: Strategic controlling of universities	84
Adam Bujak: The evaluation of investments relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise	103
Andrzej Bytniewski: A financial and accounting subsystem as an instrument for management accounting and controlling	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Financial controlling in the EU projects implemented in public universities	121

Halina Chłodnicka: Valuation of an insolvent business vs. fair value	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling in the insurance company in the new market conditions.....	142
Joanna Dyczkowska: W jakim stopniu spółki notowane na rynkach alternatywnego obrotu ujawniają informacje strategiczne w raportach rocznych – analiza porównawcza przypadków	153
Joanna Dynowska: Factors that limit controlling implementation as revealed by questionnaire surveys.....	168
Krzysztof Dziadek: Use of budgeting in the EU projects management – research findings	176
Wojciech Fliegner: Computer aid of risk management through audit procedures	186
Magdalena Jaworzyńska: Strategic analysis of public healthcare centre to create its business model – case study	196
Marcin Jędrzejczyk: The additive, cost production function in the management assessment process of business entity	208
Angelika Kaczmarczyk: Valuation concepts vs. usefulness of reporting information of small businesses.....	216
Zdzisław Kes: The study of fluctuation of deviations in the budgeting control	224
Iłona Kędzierska-Bujak: The stakeholders perspective vs. the strategy of the University of Szczecin – selected issues	235
Marcin Klinowski: Project success factors	245
Konrad Kochański: Account and tax books vs. management accountancy in the area of marketing in the light of empirical research	255
Tomasz Kondraszuk: Appliance project of agricultural farm as a tool for strategic planning in agriculture	267
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for investment in building construction enterprises	277
Magdalena Kowalczyk: Personnel controlling measures in local government units.....	287
Jarosław Kujawski: Demotivating and dysfunctional aspects of transfer price	295
Agnieszka Lew: Auditor’s revenue and expense audit as an element susceptible to accounting fraud	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: SOA technology in business process optimalization on the example of MPWiK Wrocław S.A.	313
Krzysztof Małys: Controlling in public institutions of higher education – the outline of the problem.....	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing and offshoring of accounting process – service delivery models	333
Marek Masztalerz: Communication in management accounting.....	343

Remigiusz Napiecek: Interdependence of the main areas of university activity	352
Bartłomiej Nita: The state and development trends of management accounting in 21 st century in practice	361
Edward Nowak: The discriminant function of accounting	373
Marta Nowak: Is accounting moral? Discourse on economic measurement and philosophy of ethics	383
Michał Poszwa: Checkout the cost to obtain revenue recognition – implications for settlements and management	393
Marzena Remlein: Self-billing in commercial transactions between the entities of the capital group.....	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Challenges facing management accounting of business models.....	409
Dorota Śładkiewicz: Enterprise value in the light of resource-based theory ..	419
Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska: Expectations of public procurement sector units concerning the support for managerial accounting through integrated management systems	428
Wiesław Szczęsny: The “trap” of profitability in the financial policy of enterprises	436
Alfred Szydelko: The influence of the Polish Accounting Standard No. 9 “Report on the activities” on accounting	446
Magdalena Szydelko: A conceptual framework for benchmarking companies in a cluster.....	456
Agnieszka Tubis: Controlling of maintenance and operation process – preliminary characteristics.....	466
Piotr Urbanek: Premises and barriers of operational budgeting in public higher education institution	477
Wiesław Wasilewski: Risk controlling in cultural institutions.....	485
Aleksandra Wiercińska: The use of benchmarking in the financial management of hospitals on the example of Pomeranian Voivodeship.....	491
Grzegorz Zimon: Influence of inventory management strategy on financial results of companies	500

Konrad Kochański

Uniwersytet Szczeciński
e-mail: konrad.kochanski@wzieu.pl

**FORMY EWIDENCJI DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ
A RACHUNKOWOŚĆ ZARZĄDCZA
W OBSZARZE MARKETINGU
W ŚWIETLE BADAŃ EMPIRYCZNYCH**

**ACCOUNT AND TAX BOOKS VS. MANAGEMENT
ACCOUNTANCY IN THE AREA OF MARKETING
IN THE LIGHT OF EMPIRICAL RESEARCH**

DOI: 10.15611/pn.2015.399.24

Streszczenie: Celem głównym jest przedstawienie relacji między formami ewidencji działalności gospodarczej a prowadzoną rachunkowością zarządczą na potrzeby działalności marketingowej w przedsiębiorstwach. Ujęto uwarunkowania stosowania rachunkowości zarządczej w marketingu. Określono podstawowe źródła zaspokajania marketingowych potrzeb informacyjnych. W trakcie pisania artykułu zastosowano wybrane metody badawcze: studia literaturowe, analizę oraz wnioskowanie. Wsparto się także uzyskanymi w wyniku ankietyzacji oraz PAPI wynikami badań empirycznych.

Słowa kluczowe: rachunkowość zarządcza, marketing, formy ewidencji działalności.

Summary: The main aim of the article is to present the connection between account and tax books and management accountancy in the area of marketing. The determinants of using management accountancy in the area of marketing are considered. Additionally the main sources of satisfying marketing needs are identified. Considerations are based on the analysis of literature, analysis, inference and empirical research.

Keywords: management accountancy, marketing, account and tax books.

1. Wstęp

Głównym celem artykułu jest przedstawienie relacji między formami ewidencji działalności gospodarczej a prowadzoną rachunkowością zarządczą na potrzeby działalności marketingowej w przedsiębiorstwach. Dodatkowo wyznaczono następujące cele pomocnicze:

- wskazanie uwarunkowań stosowania rachunkowości zarządczej w obszarze marketingu,
- określenie źródeł zaspokajania marketingowych potrzeb informacyjnych,
- przedstawienie przydatności podstawowych form ewidencji działalności w kontekście generowania informacji o działalności marketingowej.

Dążąc do realizacji sformułowanych celów, wypracowano także hipotezę, zgodnie z którą formy ewidencji działalności odznaczają się różną przydatnością w zakresie generowania informacji na potrzeby prowadzenia rachunkowości zarządczej w obszarze marketingu. W trakcie pisania artykułu zastosowano wybrane metody badawcze: studia literaturowe, analizę oraz wnioskowanie. Wsparto się także uzyskanymi w wyniku ankietyzacji oraz PAPI wynikami badań empirycznych.

2. Przesłanki stosowania rachunkowości zarządczej w obszarze marketingu

Rachunkowość zarządcza, określana jako rachunkowość menedżerska, ukierunkowana jest głównie na wspomaganie procesów decyzyjnych w przedsiębiorstwie. Chodzi o generowanie użytecznych informacji umożliwiających rozwiązywanie problemów decyzyjnych w obszarze planowania, organizowania, motywowania i kontrolowania. W literaturze istnieje wiele definicji rachunkowości zarządczej, w których można znaleźć zarówno elementy wspólne, jak i odmienne. CIMA trafnie definiuje ją jako integralną część zarządzania, zajmującą się: identyfikacją, prezentacją oraz interpretacją informacji wykorzystywanych do: formułowania strategii, planowania i kontrolowania działalności, podejmowania decyzji, optymalizacji zużycia zasobów, ochrony zasobów majątkowych oraz ujawniania informacji akcjonariuszom, pracownikom i osobom trzecim. Należy podkreślić fakt znacznego powiązania rachunkowości zarządczej z systemem zarządzania oraz skoncentrowanie na dostarczaniu użytecznych informacji umożliwiających rozwiązywanie problemów decyzyjnych. Syntetyzując, należy stwierdzić, iż rachunkowość zarządcza stanowi system informacyjny generujący zbiory informacji o przeszłych, teraźniejszych oraz przyszłych zdarzeniach gospodarczych dla menedżerów przedsiębiorstw w celu rozwiązywania problemów decyzyjnych oraz realizacji funkcji zarządzania.

Marketing to obszar funkcyjny charakteryzujący się znaczną kosztochłonnością, a także nadrzędną rolą w kontekście budowania konkurencyjnej pozycji przedsiębiorstwa w otoczeniu. Rachunkowość zarządcza może pełnić rolę systemu zapewniającego kompleksowe zarządzania kosztami działalności marketingowej, powodując jednocześnie poprawę efektywności realizowanej działalności marketingowej. Do podstawowych przesłanek wykorzystania rachunkowości zarządczej w obszarze marketingu należy zaliczyć potrzeby m.in.:

- kompleksowego zarządzania kosztami marketingowymi,
- wsparcia marketingowych procesów decyzyjnych,

- określania optymalnych poziomów zasobów niezbędnych do realizacji działalności marketingowej,
- wyeliminowania asymetrii informacji między marketingiem a rachunkowością,
- badania efektywności działalności marketingowej.

Realizacja wskazanych potrzeb możliwa jest przez generowanie w wyniku stosowania w rachunkowości zarządczej wielowymiarowych, użytecznych informacji marketingowych, sprzężonych z informacjami z innych obszarów funkcyjnych, w celu realizacji marketingowych procesów decyzyjnych. Warto podkreślić, iż rachunkowość zarządcza realizuje wewnętrzną funkcję informacyjną, a jej wdrożenie i prowadzenie na potrzeby działalności marketingowej zdeterminowane jest uwarunkowaniami o charakterze egzogenicznym oraz endogenicznym. Do pierwszych z nich należy zaliczyć:

- rynkowe zasady prowadzenia działalności gospodarczej,
- uregulowania dotyczące form ewidencji działalności w ujęciu bilansowym i podatkowym,
- ugruntowane przez teorię i praktykę rozwiązania w relacji rachunkowość – marketing.

Wśród uwarunkowań endogenicznych szczególną rolę odgrywają:

- prowadzona forma ewidencji działalności bądź jej outsourcing,
- poziom świadomości menedżerskiej oraz dostrzeżenie potrzeby zmian,
- zidentyfikowane przez menedżerów potencjalne koszty i korzyści,
- stopień zaawansowania rozwiązań marketingowych,
- charakter struktur zarządczych,
- dostępność niezbędnych zasobów, w tym przyjazne otoczenie informatyczne.

W najmniejszych przedsiębiorstwach rachunkowość ma zazwyczaj charakter jednosystemowy, a większość informacji do zarządzania pochodzi ze stosowanej formy ewidencji działalności. Przyczyniają się do tego stereotypy sprawiające, że rachunkowość (w tym rachunkowość zarządcza) nie jest postrzegana jako użyteczny system informacyjny, lecz jako obligatoryjna konieczność. Taki sposób myślenia przejawia się głównie w rozpatrywaniu rachunkowości jako bezcelowego systemu, który nie jest źródłem przydatnej informacji, narażającego przedsiębiorstwa na zwiększenie zobowiązań podatkowych oraz intensyfikację działań kontrolnych, niewnoszącego żadnej wartości dodanej, wymuszającego poniesienie dodatkowych kosztów [*Accounting...* 2000, s. 7]. W praktyce gospodarczej jednocześnie obowiązuje pogląd, że im większe przedsiębiorstwo, tym większe zapotrzebowanie na informacje z systemu rachunkowości zarządczej. Celowym działaniem jest więc zidentyfikowanie marketingowych potrzeb informacyjnych przedsiębiorstw oraz źródeł je zaspokajających.

3. Marketingowe potrzeby informacyjne a formy ewidencji działalności

Jak już wskazywano, działalność marketingowa odgrywa fundamentalną, służebną rolę w funkcjonowaniu przedsiębiorstw. Kompleksowe podejście do realizacji działalności marketingowej zdeterminowane jest posiadaniem odpowiednio dostosowanego systemu zapewniającego zaspokojenie potrzeb informacyjnych menedżerów przez generowanie użytecznych zbiorów informacji o kosztach i kwantyfikowalnych efektach w tym obszarze. Takie rozwiązanie zapewnia badanie efektywności działań marketingowych, wypełniając jednocześnie funkcje zarządzania marketingowego, w tym funkcję kontroli. Mowa tutaj głównie o analizowaniu kosztów i efektów *ex post*, wskazywaniu odchyłeń od przyjętych planów, ich interpretację o rozliczenie właściwego ośrodka odpowiedzialności za taki stan.

Wśród dostępnych form ewidencji działalności w praktyce najczęściej wykorzystywana jest podatkowa księga przychodów i rozchodów (PKPiR). Omawiana forma zapewnia informacje o dwóch rodzajach przychodów oraz czterech rodzajach kosztów. Dodatkowo obowiązkowo przedsiębiorca zobowiązany jest do prowadzenia określonych ewidencji. Zasoby informacyjne generowane przez PKPiR nie są tak obszerne jak te dostarczane przez księgi rachunkowe, stanowiące najbardziej wielowymiarowy system informacyjny o charakterze finansowym i majątkowym, natomiast są pełniejsze w stosunku do form ryczałtowych. Mowa tutaj o ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych i karcie podatkowej, z tym że pierwsza ewidencja podatkowa zapewnia informacje przede wszystkim o osiągniętych przychodach w danym okresie, natomiast karta podatkowa jako forma najbardziej reglamentowana i jednocześnie najprostsza nie zapewnia praktycznie żadnych informacji o przychodach, kosztach, wpływach i wydatkach z uwagi na fakt, że podatek wyznaczony jest kwotowo w oparciu o: rodzaj działalności, ilość zatrudnionych pracowników oraz liczbę mieszkańców w danej miejscowości¹.

Podstawowym, wartościowym odzwierciedleniem realizowanej działalności marketingowej są koszty, które stają się ważną informacją do celów decyzyjnych. Należy podkreślić fakt, iż kategoria kosztu jest wyodrębniana ewidencyjnie zarówno w księgach rachunkowych, jak i w podatkowej księdze przychodów i rozchodów. Pozostałe formy ryczałtowe jej nie uwzględniają. Co więcej, przepisy prawa powodują dysonans w zakresie ewidencjonowania kosztów. Przedsiębiorstwa prowadzące księgi rachunkowe bowiem podlegają regulacjom prawa bilansowego i podatkowego, przy czym ustawy o podatku dochodowym przedstawiają pojęcie kosztu w sposób uproszczony, podkreślając ich bezpośredni związek z przychodami. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych „kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania

¹ Szerzej na temat ewidencji podatkowych w: [Pfaff (red.) 2012].

albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23” [Ustawa z dnia 26 lipca 1991]. Ustawa określa pozycje kosztów, których nie można zakwalifikować do kosztów uzyskania przychodów [por. Czubakowska, Gabrusewicz 2008, s. 37]. Powoduje więc pewne uproszczenie, zasadniczo ograniczając jednocześnie grupę kosztów uzyskania przychodów względem kosztów bilansowych. Prowadzący księgi rachunkowe mają więc obowiązek prowadzenia rachunku kosztów na potrzeby zarówno prawa bilansowego, jak i podatkowego. Korzystający z podatkowej księgi przychodów i rozchodów podlegają natomiast wyłącznie ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

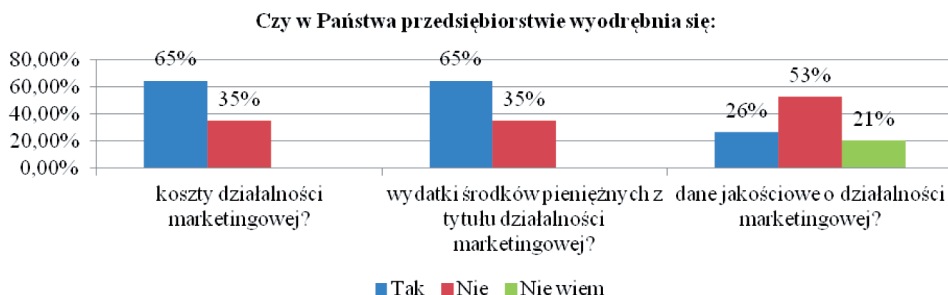
Pożądanym działaniem jest podniesienie przydatności informacyjnej dostępnych form ewidencji. Syntetyzując, podstawowe prace w obszarze ksiąg rachunkowych w zakresie ewidencji księgowej powinny być ukierunkowane na dostosowanie planu kont przez wydzielenie, głównie w zespole kosztów według rodzajów, kont analitycznych bądź syntetycznych umożliwiających ewidencję operacji o charakterze marketingowym. W PKPiR prace powinny zostać ukierunkowane na stworzenie katalogu kosztów działalności marketingowej, stanowiących koszty uzyskania przychodu oraz niestanowiących kosztów uzyskania przychodu, a także przyporządkowanie ich do właściwych kolumn Podatkowej Księgi Przychodów i Rozchodów.

4. Przydatność form ewidencji działalności w zakresie generowania informacji o działalności marketingowej w świetle badań empirycznych

Badania empiryczne przeprowadzono w MŚP handlowych województwa zachodniopomorskiego. Celem uzyskania kompleksowego obrazu badanego zagadnienia opracowano dwa kwestionariusze ankietowe. Pierwszy z nich został skierowany do MŚP handlowych prowadzących księgi rachunkowe, wytypowanych spośród sektora MŚP na terenie województwa zachodniopomorskiego (pierwsza grupa badanych). Respondentami drugiej ankiety były MŚP handlowe stosujące ewidencje podatkowe, wytypowane także spośród sektora MŚP na terenie województwa zachodniopomorskiego (druga grupa badanych). Minimalna liczebność próby została obliczona ze wzoru na wielkość próby przy populacji skończonej z założonym 93% poziomem ufności i błędem na poziomie 6% – wyniosła 230 dla badanej zbiorowości. Posłużono się metodą doboru losowego prostego bez zwracania. Ze względu na wrażliwość danych, jakie były pozyskiwane od badanej grupy oraz na czas realizacji badania otrzymano zwrotność na poziomie 10,3% błędu szacunku.

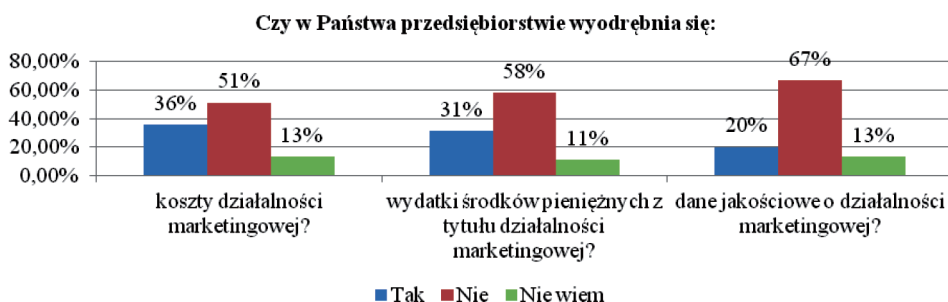
Rozpatrywana przydatność form ewidencji działalności koresponduje bezpośrednio z podejściem do ujmowania podstawowych kategorii informacji marketingowych wyodrębnianych w przedsiębiorstwie. W pierwszej grupie badanych (rys. 1) dwóch na trzech respondentów deklaruje wyodrębnianie informacji o kosztach i wydatkach działalności marketingowej. Dane o charakterze jakościowym ujmuje

co czwarte przedsiębiorstwo. W drugiej grupie badanych (rys. 2) koszty i wydatki marketingowe wyodrębnia się w co trzecim podmiocie, natomiast tylko 20% z nich wyodrębnia marketingowe dane o charakterze jakościowym.



Rys. 1. Odsetek przedsiębiorstw prowadzących księgi rachunkowe, wyodrębniających informacje dotyczące działalności marketingowej

Źródło: badania własne.



Rys. 2. Odsetek przedsiębiorstw stosujących ewidencje podatkowe, wyodrębniających informacje dotyczące działalności marketingowej

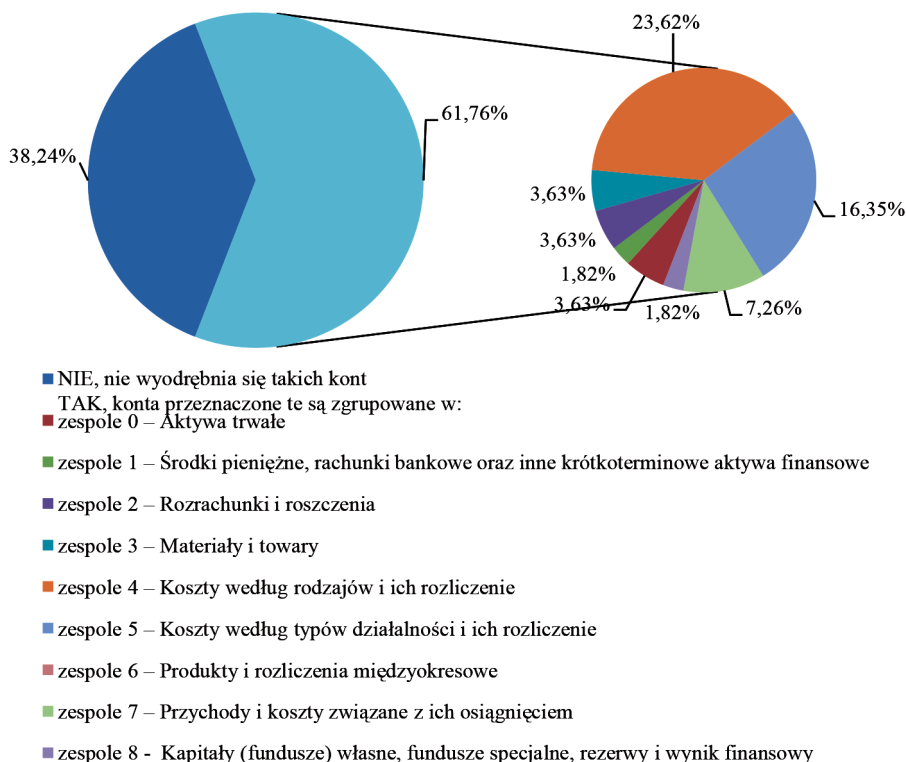
Źródło: badania własne.

Pierwsza grupa badanych bardziej dojrzałe podchodzi do wykorzystywania źródeł informacji pozwalających na wyodrębnianie kategorii marketingowych. Wynika to zapewne także z użyteczności informacyjnej stosowanej formy ewidencji. Jednocześnie dokonanie oceny relacji: księgi rachunkowe a działalność marketingowa w pierwszej kolejności obejmuje określenie:

- czy w zakładowym planie kont wyodrębnia się konta przeznaczone do ewidencji operacji gospodarczych dotyczących działalności marketingowej,
- jeżeli tak, to w jakich zespołach kont są zgrupowane.

Wyodrębnianie w zakładowym planie kont dodatkowych kont przeznaczonych wyłącznie do ewidencji operacji gospodarczych dotyczących działalności marketingowej wskazuje około dwóch na trzech respondentów. Ponadto 24% ogółu de-

klaruje ujmowanie tych operacji w zespole 4, czyli w przekroju kosztów rodzajowych, 16% natomiast w zespole 5 – w przekroju kosztów według typów działalności (rys. 3).



Rys. 3. Odsetek przedsiębiorstw wyodrębniających konta do ewidencji operacji gospodarczych wynikających z prowadzonej działalności marketingowej

Źródło: badania własne.

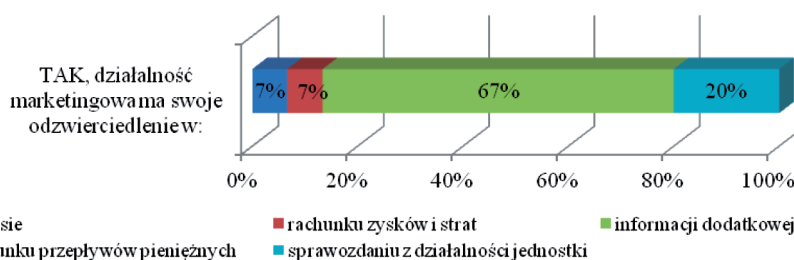
W ramach oceny relacji między systemem rachunkowości a marketingiem niezbędne okazało się także postawienie pytania o ujmowanie w sprawozdaniach finansowych informacji o działalności marketingowej. W większości respondenci wypowiedzieli się negatywnie. Co istotne, dwie trzecie badanych przedsiębiorców przyznała tym razem, że informacje dotyczące działalności marketingowej nie są wyodrębniane w sprawozdaniach. Dwóch na trzech respondentów udzielających odpowiedzi twierdzących wskazywało informację dodatkową jako element sprawozdania finansowego, w którym odzwierciedla się działalność marketingową. Rys. 4 przedstawia ujęcie tego zjawiska, natomiast rys. 5 – elementy sprawozdań, w których działalność marketingowa ma swoje odzwierciedlenie.

Czy w Państwa przedsiębiorstwie wyodrębnia się w sprawozdaniach informacje dotyczące działalności marketingowej?



Rys. 4. Odsetek przedsiębiorstw wyodrębniających oddzielnie informacje dotyczące działalności marketingowej w sprawozdaniach

Źródło: badania własne.



Rys. 5. Elementy sprawozdań, w których odzwierciedla się informacje dotyczące działalności marketingowej

Źródło: badania własne.

W następnej kolejności omówione zostaną wyniki badań na drugiej grupie przedsiębiorstw w celu poznania występujących sprzężeń między stosowaną ewidencją podatkową a realizowaną działalnością marketingową. Podobnie jak w przypadku pierwszej grupy badanych, dokonanie oceny omawianych sprzężeń obejmie określenie:

- czy w ramach stosowanej ewidencji podatkowej pozyskiwane są informacje dotyczące działalności marketingowej,
- jeżeli tak, to w których miejscach są ujmowane.

W związku z tym postawiono pytanie o pozyskiwanie w ramach stosowanej ewidencji podatkowej informacji o działalności marketingowej. Okazuje się, że dwóch na trzech respondentów z drugiej grupy nie wyodrębnia informacji marketingowych w ramach stosowanej ewidencji podatkowej. Ponadto 60% respondentów w celu wyodrębnienia omawianych informacji wykorzystuje kolumnę 6 Podatkowej Księgi Przychodów i Rozchodów („Opis zdarzenia gospodarczego”). Kolejne 14% korzysta z kolumny 16 Podatkowej Księgi Przychodów i Rozchodów („Uwagi”) oraz tworzy dodatkowe opisy ewidencji środków trwałych bądź wyposażenia. Na rys. 6

zaprezentowano odsetek przedsiębiorstw, które udzieliły odpowiedzi twierdzącej, a na rys. 7 miejsca, w których te informacje najczęściej są przedstawiane.



Rys. 6. Odsetek przedsiębiorstw pozyskujących informacje dotyczące działalności marketingowej w ramach ewidencji podatkowych

Źródło: badania własne.



Rys. 7. Miejsca w ewidencjach podatkowych, w których odzwierciedla się informacja dotycząca działalności marketingowej

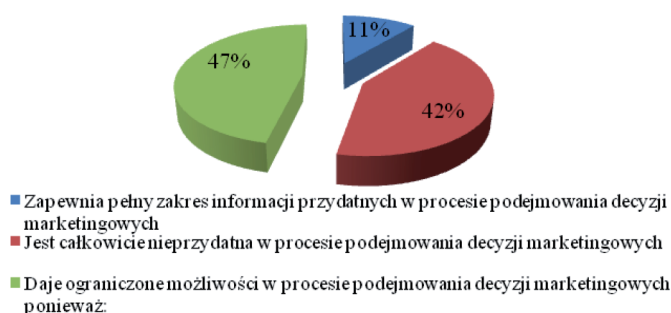
Źródło: badania własne.

W celu przeprowadzenia kompleksowej oceny przydatności form ewidencji działalności sformułowano zbieżne dla obu grup pytania w zakresie podejmowania decyzji marketingowych w oparciu o pochodzące z nich informacje. W obu grupach respondenci krytycznie odnieśli się do tej kwestii (rys. 8 i 9). Co ciekawe, około połowy badanych przedsiębiorstw z obu grup jest zgodna, iż stosowane formy ewidencji działalności dają ograniczone możliwości w procesie podejmowania decyzji marketingowych. Wśród przyczyn takiego stanu rzeczy co trzeci badany respondent niezależnie od grupy wskazuje, że stosowana forma ewidencji działalności nie zapewnia wystarczających informacji o efektach uzyskanych z działalności marketingowej (rys. 10 i 11). Co więcej, 24% respondentów z drugiej grupy wskazuje na brak wystarczających informacji o kosztach działalności marketingowej (w pierwszej grupie tego samego zdania jest 7% badanych).



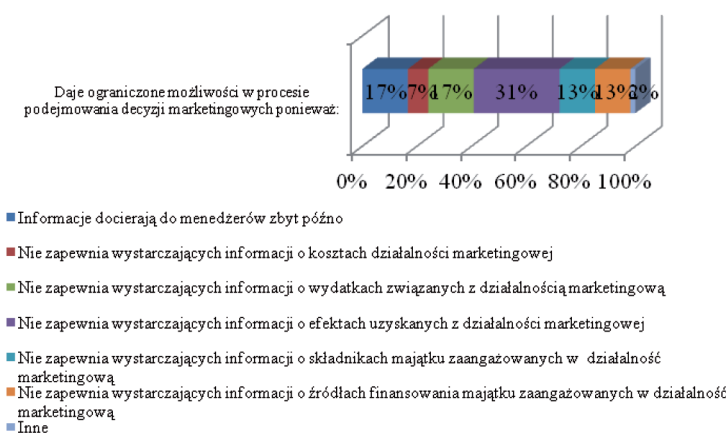
Rys. 8. Przydatność systemu rachunkowości finansowej w zakresie podejmowania decyzji marketingowych

Źródło: badania własne.



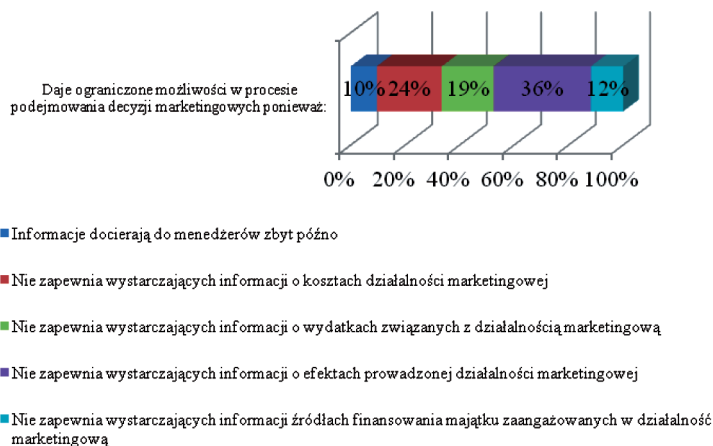
Rys. 9. Przydatność prowadzonej ewidencji podatkowej w zakresie podejmowania decyzji marketingowych

Źródło: badania własne.



Rys. 10. Ograniczenia systemu rachunkowości finansowej

Źródło: badania własne.



Rys. 11. Ograniczenia ewidencji podatkowej

Źródło: badania własne.

Należy podkreślić fakt, iż weryfikacja przydatności stosowanych form ewidencji działalności w zakresie generowania informacji o działalności marketingowej na potrzeby prowadzenia rachunkowości zarządczej stanowiła wybrane zadanie badawcze w ramach zrealizowanych kompleksowych badań empirycznych. Niemniej jednak pozwoliła na zidentyfikowanie sposobów i miejsc ujmowania informacji o działalności marketingowej, a także postrzeganej przez przedsiębiorców względnej przydatności stosowanych form ewidencji działalności.

5. Zakończenie

Syntetyzując, przewidziane prawem formy ewidencji działalności odznaczają się różną przydatnością w zakresie generowania informacji na potrzeby prowadzenia rachunkowości zarządczej w obszarze marketingu. U podstaw pozytywnej weryfikacji postawionej hipotezy legły następujące wnioski:

1) Przedsiębiorstwa stosujące księgi rachunkowe w dwóch na trzech przypadkach ujmują w planie kont głównie konta do ewidencji kosztów działalności marketingowej. Jednocześnie tylko 32% badanych wyodrębnia w tworzonych sprawozdaniach informacje o działalności marketingowej, wykorzystując przede wszystkim informację dodatkową.

2) W drugiej grupie dwóch na trzech ankietowanych wskazuje, iż w ramach stosowanej formy opodatkowania nie wyodrębnia informacji o działalności marketingowej. W przypadku odpowiedzi twierdzących najczęściej wykorzystywana jest (60%) kolumna 6 Podatkowej Księgi Przychodów i Rozchodów („Opis zdarzenia gospodarczego”). Świadczy to o niskiej przydatności ewidencji podatkowych w kontekście pozyskiwania informacji o działalności marketingowej.

3) W obu grupach respondenci krytycznie odnieśli się do kwestii przydatności informacyjnej stosowanej formy ewidencji w zakresie podejmowania decyzji marketingowych. Wśród zaistniałych ograniczeń prym wiodzie brak wystarczających informacji o efektach uzyskanych z działalności marketingowej, następnie o kosztach i wydatkach środków pieniężnych związanych z tą działalnością.

Co ważne, respondenci obu grup wyraźnie dostrzegają potrzebę zmian w zakresie stosowanej formy ewidencji w kontekście generowania użytecznych informacji o działalności marketingowej. Świadczy to o ich wysokiej świadomości menedżerskiej.

Literatura

- Accounting by small and medium-sized enterprises*, Geneva 2000, UNCTAD TD/B/COM.2/ISAR/9.
- Czubakowska K., Gabrusewicz W., Nowak E., 2008, *Podstawy rachunkowości zarządczej*, PWE, Warszawa.
- Pfaff J. (red.), 2012, *Rachunkowość małych przedsiębiorstw*, UE Katowice.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych Dz.U. z 1991, nr 80, poz. 350 z późn. zm.