

Grzegorz Lew

Politechnika Rzeszowska
Wydział Zarządzania
e-mail: lewgrzes@prz.edu.pl

Rachunek odpowiedzialności w grupach kapitałowych

Kody JEL: M41, O16

Słowa kluczowe: grupa kapitałowa, rachunek odpowiedzialności, odpowiedzialność

Streszczenie. Funkcjonowanie wszystkich przedsiębiorstw i instytucji jest uzależnione od zaangażowania pracowników. Szczególne znaczenie ma to w organizacjach rozproszonych o rozbudowanych strukturach organizacyjnych, w których właściciele nie mają możliwości bezpośredniego zarządzania wszystkimi obszarami funkcjonowania organizacji. Rachunek odpowiedzialności jest metodą rachunkowości zarządczej, którą z powodzeniem można wykorzystać do optymalizacji funkcji zarządzania w przedsiębiorstwach i instytucjach. Rachunek odpowiedzialności w swoich założeniach wykorzystuje potrzebę pracowników do samorealizacji przez powierzenie im możliwości decyzyjnych z jednocześnie przypisaną odpowiedzialnością za skutki tych decyzji. Grupy kapitałowe z natury są organizacjami rozproszonymi, które muszą realizować cele nadrzędne wyznaczone przez jednostkę dominującą. Celem artykułu jest analiza podstawowych zasad funkcjonowania rachunku odpowiedzialności w grupach kapitałowych. Głównym wnioskiem jest stwierdzenie, że wdrożenie rachunku odpowiedzialności w grupach kapitałowych jest naturalną konsekwencją konieczności zarządzania przez delegowanie uprawnień decyzyjnych.

Wprowadzenie

Obecnie uznaje się, że przedsiębiorstwa funkcjonują w turbulentnych warunkach, które charakteryzują się dynamicznymi zmianami wewnątrz przedsiębiorstw i w ich otoczeniu. Przedsiębiorstwa konkurują o klientów, starając się sprostać ich różnorodnym potrzebom. Ciągłe dążą do poprawy efektywności i elastyczności, poszukują optymalnej organizacji pracy, doskonalą modele biznesowe czy prowadzą permanentną restrukturyzację. W coraz większym stopniu przedsiębiorstwa dostrzegają znaczenie dla ich rozwoju z jednej strony klientów i wykształconych oraz właściwie zmotywowanych pracowników

z drugiej strony. Przedsiębiorstwa te koncentrują się na utrzymywaniu długotrwałych, rentownych relacji z klientami oraz wspierają pragnienia pracowników w samorealizacji. Istotne staje się samozarządzanie oraz to, że pracownik nie jest już tylko pracownikiem, a staje się aktywnym uczestnikiem rozwoju danego przedsiębiorstwa.

Takie podejście do zarządzania jednostkami gospodarczymi ma szczególne znaczenie w sytuacji, gdy wiele jednostek połączonych kapitałowo, czyli funkcjonujących w ramach grupy kapitałowej, realizuje wspólny cel. Właściwa motywacja zarządzających poszczególnymi jednostkami zależnymi niejednokrotnie przesądzać będzie o sukcesie całej grupy kapitałowej. Samorealizacja i satysfakcja z możliwości zarządzania jednostkami zależnymi lub poszczególnymi obszarami funkcyjnymi w tych jednostkach będzie istotnym elementem systemu motywacyjnego zarządzających i pracowników poszczególnych jednostek zależnych. Kluczowymi składnikami tej samorealizacji i satysfakcji z realizacji powierzonych lub samodzielnie inicjowanych działań są możliwości decyzyjne oraz ponoszenie odpowiedzialności za skutki tych decyzji. Stosowaną w jednostkach metodą umożliwiającą wdrożenie i prowadzenie tak skonstruowanego systemu zarządzania jest rachunek odpowiedzialności.

Celem artykułu jest analiza podstawowych zasad funkcjonowania rachunku odpowiedzialności w grupach kapitałowych. Dla osiągnięcia celu badawczego zastosowano metodę krytycznej analizy literatury przedmiotu oraz metodę dedukcji w dostosowaniu rachunku odpowiedzialności do zasad funkcjonowania grup kapitałowych.

1. Rachunek odpowiedzialności

Odpowiedzialność to stan, w którym dana osoba jest gotowa do ponoszenia konsekwencji za swoje postępowanie (Drabik, Kubiak-Sokół, Sobol, Wiśniakowska, 2009, s. 562). Dla wielu pracowników, szczególnie tych, którzy zajmują odpowiednio wysoką pozycję w strukturze decyzyjnej jednostek gospodarczych, jest to stan pożądany i/lub narzucony. Wynika on z pełnienia odpowiednich funkcji przez tych pracowników w danej jednostce gospodarczej. Powodów delegowania odpowiedzialności na pracowników jest co najmniej kilka. Wystarczy wymienić najważniejsze:

- a) brak możliwości percepcyjnych właścicieli lub głównych zarządzających do samodzielnego „sprawowania władzy” spowodowany rozwojem jednostki gospodarczej (większa liczba pracowników, bardziej złożona struktura organizacyjna, rozproszenie przestrzenne oddziałów jednostki itp.) lub zwiększeniem stopnia złożoności procesów wewnątrz tej jednostki;
- b) chęć zwiększenia zaangażowania pracowników w funkcjonowanie danej jednostki gospodarczej wynikającego z wzbudzonego u pracownika dzięki temu poczucia współzarządzania tą jednostką.

W jednostkach gospodarczych zarządzanych przy użyciu scentralizowanego systemu podejmowania decyzji odpowiedzialność za dokonania przedsiębiorstwa czy jego

jednostek wewnętrznych jest rozproszona. W przypadku wystąpienia zjawisk niepożądanych w takiej jednostce lub uzyskania przez nią niekorzystnych wyników z określonej działalności trudno jednoznacznie wskazać osobę odpowiedzialną za te zdarzenia. W takiej sytuacji skutki tych niepożądanych zdarzeń odnosi się do głównego szczebla zarządzania daną jednostką lub przypisuje się je pracownikowi, który nie ma możliwości (często nawet formalnych) wpływania na te zdarzenia. Takie rozwiązanie nie stwarza poczucia odpowiedzialności za działania, a nawet pogłębia brak odpowiedzialności pracowników niższego szczebla. Może powodować to wzrost postaw roszczeniowych wśród tych pracowników. Delegowanie odpowiedzialności ma za zadanie wywołać takie zachowania pracowników, których celem będzie poszukiwanie przez nich sposobów wzrostu efektywności wykorzystywanych przez nich zasobów danej jednostki gospodarczej.

2. Decentralizacja zarządzania w grupach kapitałowych

Delegowanie odpowiedzialności wraz z możliwościami decyzyjnymi szczególnie znaczenie będzie mieć w przypadku zarządzania grupą kapitałową, która ze swojej istoty jest organizacją rozproszoną. Grupa kapitałowa składa się z jednostki dominującej oraz jednostek od niej zależnych (Ustawa, 1994, art. 3, ust. 1, pkt 44). Struktura grupy kapitałowej w sposób naturalny sprawia, że poszczególne jednostki są zarządzane przez inne składy osobowe, co powoduje konieczność delegowania im odpowiedniego zakresu uprawnień decyzyjnych. Inny powód delegowania odpowiedzialności wraz z kompetencjami decyzyjnymi wynika z faktu, iż w grupie kapitałowej mogą się znajdować jednostki, których zakres i rodzaj działalności w żaden sposób się ze sobą nie pokrywa.

Delegowanie uprawnień decyzyjnych można zdefiniować jako przydzielenie innej osobie formalnej władzy i odpowiedzialności za skutki decyzji przez nią podejmowanych. Delegowanie przez przełożonych władzy na rzecz pracowników niższych szczebli struktury organizacyjnej lub zarządzających w spółkach zależnych jest konieczne dla sprawnego funkcjonowania każdej jednostki gospodarczej czy grupy kapitałowej, gdyż żaden przełożony nie jest w stanie osobiście wykonać lub w pełni nadzorować wszystkich zadań.

Decentralizacja zarządzania w grupach kapitałowych jest także sposobem na wykorzystanie specyfiki i potencjału każdej jednostki wchodzącej w skład danej grupy. Z reguły jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej mają swoich dostawców, klientów oraz wypracowane zasady współpracy ze swoim otoczeniem biznesowym. Z tego względu decyzje podejmowane w poszczególnych jednostkach grupy kapitałowej będą trafniejsze, gdyż wynikają z doświadczenia danej jednostki oraz warunków jej funkcjonowania. Równie istotne jest to, że decyzje te są podejmowane szybciej, co przy bardzo konkurencyjnym rynku ma podstawowe znaczenie.

W celu sformalizowania w grupach kapitałowych realizacji zadań i odpowiedzialności za ich wykonanie należy wdrożyć rachunek odpowiedzialności. Prowadzenie przez

jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej rachunku odpowiedzialności ma za zadanie:

- a) poprawić procesy planowania;
- b) zwiększyć koordynację procesów;
- c) znormalizować sposoby podejmowania decyzji;
- d) wdrożyć pomiar skutków decyzji w poszczególnych jednostkach;
- e) ujednoczyć raportowanie dokonań poszczególnych jednostek wchodzących w skład grupy.

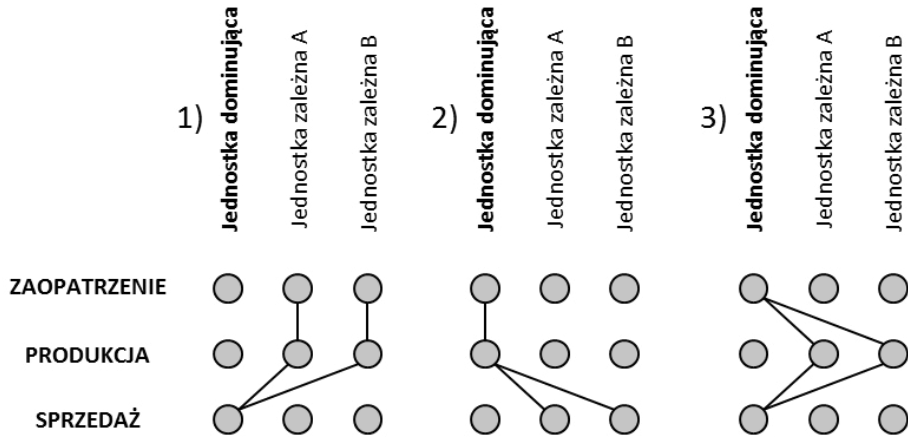
Rachunek odpowiedzialności oparty jest na działaniu mechanizmu sprzężenia zwrotnego, a raporty z dokonań jednostek zależnych stanowią podstawę do dokonania działań zaradczych i korygujących dotychczasowe funkcjonowanie tych jednostek. Celem rachunku odpowiedzialności jest takie ujmowanie kosztów lub/i przychodów bądź także nakładów i efektów inwestycyjnych w poszczególnych jednostkach zależnych, aby było możliwe „przypisanie” konkretnym jednostkom zależnym, a w nich poszczególnym osobom, odpowiedzialności za wykonanie zadań postawionych przed tymi jednostkami, a konkretnie przed osobami zarządzającymi nimi.

Należy stwierdzić, że wdrożenie rachunku odpowiedzialności wiąże się z koniecznością wyodrębnienia jednostek, którym zostaną przypisane określone możliwości decyzyjne wraz z odpowiedzialnością za realizację celów postawionymi tym jednostkom. W rachunku odpowiedzialności jednostki te nazywane są ośrodkami odpowiedzialności bądź też centrami odpowiedzialności. Podstawowymi ośrodkami odpowiedzialności w grupie kapitałowej będą poszczególne jednostki zależne.

Wyodrębnianie ośrodków odpowiedzialności w grupach kapitałowych oparte jest na założeniu, że działalność gospodarcza realizowana w danym przedsiębiorstwie jest integralna. Jednostki zależne mogą być samodzielny pod względem funkcji w nich realizowanych przedsiębiorstwach. Mogą również stanowić element w łańcuchu dostaw realizowanych wspólnie z innymi jednostkami danej grupy kapitałowej, co przedstawiono na rysunku 1. Oczywiście na rysunku tym zaprezentowano tylko przykłady powiązań działań realizowanych przez poszczególne jednostki zależne i jednostkę dominującą, przy czym wyodrębnione zakresy działalności są ze sobą zintegrowane i składają się na cały proces gospodarczy.

Ośrodkami odpowiedzialności w grupie kapitałowej będą jednostki zależne, które jako wyodrębnione jednostki są odpowiedzialne za wykonanie powierzonych im zadań. Rodzaj odpowiedzialności uzależniony jest od stopnia i jakości realizacji tych zadań, przy czym odpowiedzialność tę należy przypisać personalnie do zarządzającego lub zarządzających daną jednostką. Jednocześnie osoby te muszą mieć do dyspozycji odpowiednie zasoby umożliwiające osiągnięcie zadań postawionych przed tą jednostką.

Zjawiskiem sprzyjającym wdrożeniu i funkcjonowaniu rachunku odpowiedzialności jest rozwój jednostek gospodarczych. Na pewnym etapie ich rozwoju mogą one osiągnąć taki poziom, który utrudnia im dalszy rozwój. Determinuje to konieczność, jeżeli chcą się rozwijać, wybrania pewnej formy decentralizacji zarządzania (Nogalski, Ronkowski, 2000, s. 112). Decentralizacja ta może przebiegać poprzez wzrost wewnętrzny lub zewnętrzny.



Rysunek 1. Przykładowa alokacja poszczególnych jednostek grupy kapitałowej w łańcuchu dostaw

Źródło: opracowanie własne.

Wdrożenie w danym przedsiębiorstwie rachunku odpowiedzialności, które polega na wyodrębnieniu wewnętrznych jednostek, które będą traktowane jako wewnętrzne, odrębne ośrodki odpowiedzialności, może prowadzić do powstania grupy kapitałowej. Inwestowanie w jednostki wewnętrzne traktowane jako ośrodki odpowiedzialności w celu zwiększenia na przykład ich zdolności produkcyjnych lub ogólnie poprawienia efektywności ich dotychczasowych działań może doprowadzić do takiego rozwoju tej jednostki wewnętrznej, że zasadne będzie wydzielenie jej jako odrębnego podmiotu. W ten sposób może powstać jednostka zależna.

Decentralizacja zarządzania wybranymi obszarami lub nawet rodzajami działalności może być także realizowana w formie przejęcia innych podmiotów (wzrost zewnętrzny) poprzez zakup ich aktywów. Stworzenie grupy kapitałowej w ten sposób może również mieć istotny wpływ na zmniejszenie ryzyka działalności gospodarczej poprzez dywersyfikację działalności.

Rachunek odpowiedzialności dobrze wpisuje się w ogólne motywy tworzenia grup kapitałowych, do których należy zaliczyć:

- korzyści wynikające z synergii,
- korzyści ze zwiększenia skali i zakresu działalności,
- integrację transakcji,
- zwiększenie udziału w obecnym rynku lub pozyskanie nowego,
- ograniczenie ryzyka operacyjnego, strategicznego i kapitałowego,
- korzyści podatkowe (tzw. podatkowa grupa kapitałowa).

W rachunku odpowiedzialności grup kapitałowych na szczególną uwagę zasługują korzyści wynikające z integracji transakcji, które należy rozumieć jako integrację pionową (zarówno w górę, jak i w dół) polegającą na przejęciu jednostek gospodarczych, które są ogniwami (wcześniejszymi lub kolejnymi) w całym łańcuchu dostaw. Drugą korzyścią, która ma znaczenie w konstrukcji rachunku odpowiedzialności grupy kapitałowej, jest zwiększenie udziału w rynku lub pozyskanie nowego. To zwiększenie dokonuje się dzięki pozyskaniu nowej jednostki, która w rachunku odpowiedzialności staje się nowym centrum odpowiedzialności.

3. Ośrodki odpowiedzialności w strukturze grupy kapitałowej

Ośrodki odpowiedzialności w grupie kapitałowej można zdefiniować jako jednostki zależne, których zarządzający odpowiadają za wykonanie przyjętych celów (zadań) zarówno finansowych, jak i rzeczowych. Zakres odpowiedzialności poszczególnych jednostek czy też ich zarządzających może być różny, jednak jednostki te, działając samodzielnie, dążą do osiągnięcia wspólnego celu. W konsekwencji zmierzają do poprawy efektywności i konkurencyjności działania całej grupy kapitałowej.

Wdrażając rachunek odpowiedzialności w systemie zarządzania grupą kapitałową, trzeba uwzględnić zarówno cele, jakie ma osiągnąć dana jednostka zależna, jak i jej znaczenie w ewentualnym łańcuchu dostaw. Jeżeli działalność jednostki zależnej jest wykorzystywana w dalszym ciągu łańcucha dostaw grupy kapitałowej (przykład 1 na rys. 1), to przypisany jej zakres odpowiedzialności może być inny niż wtedy, gdy jednostka zależna będzie samodzielnie wytwarzać swoje produkty i je sprzedawać. Należy przy tym przestrzegać zasady, aby wyznaczone jednostkom zależnym cele do realizacji nie były sprzeczne z celem funkcjonowania całej grupy kapitałowej. Działalność każdej jednostki zależnej (ośrodka odpowiedzialności) powinna się przyczyniać do osiągnięcia celów założonych dla grupy kapitałowej.

Wyodrębniając ośrodki odpowiedzialności w grupie kapitałowej, należy w sposób jednoznaczny określić zakres uprawnień im przypisanych oraz przyporządkowaną w związku z tym odpowiedzialność. Zakresy te powinny być sformułowane w postaci odpowiednich parametrów ekonomicznych, które są najbardziej adekwatnymi miarami rezultatów osiąganych przez poszczególne ośrodki odpowiedzialności (Nowak, Wierziński, 2010, s. 374). Stopień realizacji tych parametrów należy powiązać z systemami motywacyjnymi stosowanymi w poszczególnych jednostkach zależnych. Jednocześnie należy pamiętać, aby parametry te były kontrolowane przez zarządzających danymi jednostkami.

Uwzględniając miejsce jednostki zależnej w strukturze łańcucha dostaw grupy kapitałowej oraz samodzielność danej jednostki, jednostki te mogą być traktowane jako (Nowak, 2011, s. 324):

- a) ośrodki odpowiedzialności za koszty;
- b) ośrodki odpowiedzialności za przychody;

- c) ośrodki odpowiedzialności za wyniki (zysk, rentowność) (Świdarska, 2010, s. 393);
- d) ośrodki odpowiedzialności za inwestycje.

Ośrodki odpowiedzialności za koszty (centra kosztowe) są takimi jednostkami, których kierownicy sprawują kontrolę nad ponoszonymi kosztami. W przypadku jednostek zależnych w grupie kapitałowej, które z reguły są jednostkami samodzielnymi, naturalną formą ośrodka odpowiedzialności jest ośrodek odpowiedzialności za wyniki. Jednak w praktyce jednostka zależna może być potraktowana jako ośrodek odpowiedzialności za koszty. Jednostka ta, pełniąc rolę dostawcy dla innych jednostek w grupie kapitałowej, może znajdować się na początku łańcucha dostaw tej grupy (przykład 1 na rys. 1). W praktyce można założyć, że ośrodkiem odpowiedzialności za koszty będzie Kopalnia Węgla Brunatnego Turów należąca do grupy kapitałowej PGE Górnictwo i Energetyka Konwencjonalna S.A. Jako jednostka, której głównym przedmiotem działalności jest wydobywanie i przetwarzanie węgla brunatnego i surowców towarzyszących, może być ośrodkiem odpowiedzialności za koszty w ramach łańcucha dostaw tej grupy kapitałowej. Wynika to z faktu, że jej głównym (uwzględniając strukturę sprzedaży kopalni, można uproszczyć, że jedynym) odbiorcą jest pobliska Elektrownia Turów, która zajmuje się przetwarzaniem węgla brunatnego na energię elektryczną i ciepłą. To sprawia, że mając jednego głównego odbiorcę, Kopalnia może być rozliczana pod względem utrzymania na założonym poziomie kosztów wydobycia węgla.

Traktowanie jednostki zależnej jako ośrodka odpowiedzialności za koszty ma uzasadnienie w sytuacji, w której jednostka ta osiąga przychody w całości lub w zdecydowanej większości od jednostki dominującej. Jeżeli jednostka zależna uzyskuje przychody również od innych klientów, zasadne jest traktowanie jej jako ośrodka odpowiedzialności za wyniki (zysk).

Z kolei ośrodkiem odpowiedzialności za przychody (centrum przychodów) może być jednostka zależna, która także spełnia istotną rolę w łańcuchu dostaw grupy kapitałowej, ale jest jej ostatnim ogniwem (przykład 2 na rys. 1). Egzekwowanie odpowiedzialności tylko za przychody ma uzasadnienie w sytuacji, gdy jednostka zależna nie ma znaczącego wpływu na koszty, które są jej przypisane. Sytuacja tak ma miejsce na przykład w spółce PGE Obrót S.A. Przedmiotem działalności PGE Obrót S.A. jest obrót energią elektryczną na obszarze całej Polski. Ceny zakupu prądu są regulowane, a ceny sprzedaży nie – reguluje je rynek. Koszt własny sprzedaży stanowi sporo ponad 90% wszystkich kosztów spółki. W strukturze pozostałych kosztów dominują zapewne koszty wynagrodzeń, na które, przy aktywnie działających związkach zawodowych, wydaje się, że zarząd ma niewielki wpływ. A zatem w takiej sytuacji ta spółka zależna może być traktowana jako ośrodek odpowiedzialności za przychody.

Innym przykładem traktowania jednostki zależnej jako ośrodka odpowiedzialności za przychody będzie jednostka nowo powstała, rozwijająca się, która w sposób agresywny zdobywa nowe rynki i klientów. Jednostka dominująca przez początkowy okres funkcjonowania w ten sposób jednostki zależnej może finansować jej rozwój. Mimo głównego „ciężaru” nakładanego na realizację zakładanych przychodów w ośrodkach

odpowiedzialności za przychody kwestia kosztów nie może być traktowana w sposób marginalny. Poziom kosztów także będzie mieć znaczenie w ocenie takiej jednostki, jednak znaczenie niedominujące.

Przykłady jednostek zależnych traktowanych jako ośrodki odpowiedzialności za koszty lub przychody w grupie kapitałowej należy w praktyce uznać za rzadkie. W interesie wszystkich jednostek należących do grupy kapitałowej jest takie działanie, które cechuje się jak najmniejszym ryzykiem, a dywersyfikacja dostawców i w szczególności klientów jest jednym z kluczowych działań ograniczających ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej. Z tego powodu mało jednostek zależnych jest w pełni w swoich działaniach sprzedażowych lub zakupowych uzależnionych od innych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej.

Ośrodki odpowiedzialności za wyniki (centra zysku) w sposób najbardziej naturalny pasują do systemu rachunku odpowiedzialności w grupach kapitałowych. Struktura odpowiedzialności jest w nich rozbudowana i dotyczy zarówno kosztów, jak i przychodów. Oczywiście ośrodki te traktowane są jako ośrodki odpowiedzialności za zysk. Jednostki zależne zobligowane są do realizacji celów wyznaczonych w grupie kapitałowej oraz dysponują swoimi zasobami, które mają zapewnić im realizację tych celów. Od kierownictwa jednostki zależnej będzie egzekwowane osiągnięcie założonego zysku lub ciągłe jego zwiększanie.

W rozbudowanych strukturach grup kapitałowych istotne znaczenie będą miały ośrodki odpowiedzialności za inwestycje (centra inwestycyjne). Zarządy jednostek zależnych odpowiadają w nich zarówno za poziom kosztów, przychodów, jak i relację wyniku ośrodka odpowiedzialności w stosunku do wysokości zainwestowanego przez jednostkę dominującą kapitału. Podstawowym miernikiem oceny takiego ośrodka może być rentowność (zyskowność) udostępnionych tej jednostce aktywów. Innym miernikiem oceny centrum inwestycyjnego może być zysk rezydualny, czyli zysk operacyjny pomniejszony o odsetki ustalone dla wykorzystywanych przez tę jednostkę kapitałów.

Aby zapewnić sprawne funkcjonowanie rachunku odpowiedzialności w grupie kapitałowej, muszą być spełnione trzy kluczowe warunki:

- a) przekazanie lub pozostawienie możliwości decyzyjnych zarządzającym jednostkami zależnymi;
- b) umożliwienie jednostkom zależnym korzystania z istniejących lub pozyskiwania nowych zasobów;
- c) ustalenie wielkości wzorcowych zmiennych, które będą wykorzystywane w ocenie dokonań danej jednostki zależnej.

Możliwości decyzyjne zapewnia dostosowana do specyfiki danej grupy kapitałowej decentralizacja podejmowania decyzji. Wiąże się to z koniecznością delegowania odpowiedzialnych uprawnień decyzyjnych na osoby zarządzające jednostkami zależnymi.

Z kolei aby móc realizować skutki decyzji, jednostki zależne muszą dysponować niezbędnymi do realizacji celów zasobami. Oprócz zasobów, które te jednostki posiadają, powinny one mieć możliwość pozyskiwania potrzebnych im nowych zasobów wewnątrz

grupy lub poza nią. Decyzja, z których zasobów korzystać, powinna znajdować się w gestii zarządzających tymi jednostkami.

Wzorcowe wartości zmiennych lub benchmarki spełniają kluczową rolę w ocenie dokonań poszczególnych jednostek zależnych. Stopień ich realizacji będzie przesądzał o wyniku realizacji działań przypisanych do danej jednostki, czyli ośrodka odpowiedzialności.

Określenie atrybutów mierników oceny dokonań poszczególnych jednostek zależnych zdeterminowane jest przez cele im przypisane. Oprócz celów ogólnych, takich jak: utrzymanie określonego poziomu kosztów, zwiększenie o zadaną wartość przychodów lub wyniku finansowego, do oceny dokonań jednostek zależnych można wykorzystać także inne mierniki, które mogą mieć charakter też niefinansowy. Wśród takich mierników wyróżnić można:

- zwiększenie wolumenu sprzedaży,
- zwiększanie udziału w rynku,
- pozyskanie nowych klientów,
- zwiększenie rentowności sprzedaży,
- racjonalizację (optymalizację) kosztów,
- optymalizację dochodu w rozumieniu podatkowym,
- utrzymywanie na odpowiednim poziomie płynności finansowej,
- zwiększenie rentowności kapitałów własnych,
- zwiększenie rentowności kapitałów zainwestowanych,
- poprawę wydajności pracy,
- poprawę jakości dystrybucji,
- poprawę jakości świadczonych usług.

W określaniu zadań dla poszczególnych jednostek zależnych wykorzystać można dedykowane rachunki kosztów: rachunek kosztów docelowych, rachunek kosztów ciągłego doskonalenia, rachunek kosztów klienta (Lew, 2015), rachunek kosztów działań, budżetowanie (Nowak, Nita, 2010) czy zrównoważoną kartę wyników.

Podsumowanie

Delegowanie uprawnień decyzyjnych na zarządzających jednostkami zależnymi przez właścicieli (jednostkę dominującą) w grupie kapitałowej jest koniecznością. Z tego powodu rachunek odpowiedzialności jest metodą, która w sposób naturalny może zaspokoić potrzeby informacyjne oraz możliwości kształtowania relacji pomiędzy poszczególnymi jednostkami w grupie kapitałowej. Forma i głębokość wdrożenia zasad funkcjonowania rachunku odpowiedzialności w grupie kapitałowej będą uzależnione od wielu czynników, wśród których wymienić można: świadomość zarządzających, oczekiwania stawiane jednostkom zależnym, samodzielność jednostek zależnych, stopień zróżnicowania formy i rodzaju działalności w poszczególnych jednostkach zależnych, dostępne systemy informatyczne i inne.

Kolejne badania dotyczące stosowania rachunku odpowiedzialności w grupach kapitałowych powinny koncentrować się na opracowaniu zintegrowanego modelu rachunku odpowiedzialności, który mógłby być zastosowany w każdej grupie kapitałowej po uprzednim dostosowaniu go do specyfiki konkretnej grupy.

Bibliografia

- Drabik, L., Kubiak-Sokół, A., Sobol, E., Wiśniakowska L. (oprac.) (2009). *Słownik języka polskiego*. Warszawa: PWN.
- Lew, G. (2015). *Rachunek kosztów klienta w zarządzaniu przedsiębiorstwem handlowym*. Rzeszów: Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej.
- Nogalski, B., Ronkowski, R. (2000). *Holiding. Kapitałowo-organizacyjna forma rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw*. Bydgoszcz: Oficyna Wydawnicza Ośrodka Postępu Organizacyjnego.
- Nowak, E. (red.) (2011). *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*. Warszawa: PWE.
- Nowak, E., Nita, B. (red.) (2010). *Budżetowanie w przedsiębiorstwie*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Nowak, E., Wierziński, M. (2010). *Rachunek kosztów. Modele i zastosowania*. Warszawa: PWE.
- Świdarska, G.K. (red.) (2010). *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*. Warszawa: Difin.
- Ustawa z 29.09.1994 o rachunkowości. Dz.U. 2016, poz. 1047, z późn. zm.

RESPONSIBILITY ACCOUNTING IN CORPORATE GROUPS

Keywords: corporate group, responsibility accounting, responsibility

Summary. The functioning of all companies and institutions is dependent on the employees involved. It is particularly important in distributed organizations with complex organizational structures, in which the owners do not have the ability to directly manage all areas of the organization functioning. Responsibility accounting is a management accounting method, which can be successfully used to optimize the management functions in companies and institutions. Responsibility accounting in its assumptions uses the self-realization need of employees by entrusting them with the possibility of decision-making with assigned at the same time responsibility for the consequences of those decisions. Corporate groups are inherently distributed organizations that have to implement the overarching objectives set by the parent company. The aim of the article is to analyse the fundamental principles of the responsibility accounting in corporate groups. The main conclusion is that, the implementation of the responsibility accounting in corporate groups is a natural consequence of the need to manage by delegating decision-making powers.

Translated by Grzegorz Lew

Cytowanie

Lew, G. (2017). Rachunek odpowiedzialności w grupach kapitałowych. *Ekonomiczne Problemy Usług*, 2 (127), 153–162. DOI: 10.18276/epu.2017.127-14.