

Aktywa ogółem a zarządzanie zasobami ludzkimi w spółdzielniach mleczarskich

Marzena Ganc*

Streszczenie: *Cel* – Określenie poziomu wybranych wskaźników zarządzania kapitałem ludzkim w spółdzielniach mleczarskich.

Metodologia badania – Wybrano w sposób celowy 80 spółdzielni mleczarskich. Jako kryterium doboru przyjęto wielkość skupu mleka. Próbę należy traktować jako *quasi* reprezentatywną z uwagi na większościowy udział w runku oraz skupie mleka badanych jednostek. Spółdzielnie podzielono metodą kwartyli według wielkości majątku ogółem, a następnie obliczono wskaźniki zarządzania zasobami ludzkimi. Obliczono wskaźniki produktywności zasobów ludzkich, wartość dodaną kapitału ludzkiego, średni zysk na pracownika oraz udział wynagrodzeń w przychodach ogółem. Okres badawczy to lata 2013–2015.

Wynik – Zaobserwowano rosnące koszty pracy na jednego zatrudnionego, wraz ze wzrostem wartości aktywów ogółem spółdzielni mleczarskiej. Może to wynikać ze stosowania nowoczesnych technologii oraz nowoczesnego parku maszynowego, który jest droższy w eksploatacji i wymaga specjalistycznej wiedzy. Lokalny charakter działalności mniejszych spółdzielni nie oznacza, że są one oderwane od współczesnych realiów gospodarczych. Funkcjonowanie we współczesnej konkurencyjnej gospodarce wolnorynkowej rodzi konieczność ciągłego doskonalenia technologii, wprowadzania nowych produktów o wysokiej jakości, co w rezultacie prowadzi do konieczności ciągłego kształcenia kadr pracowniczych na każdym szczeblu struktury organizacyjnej.

Oryginalność/wartość – Praca stanowi *novum* w zakresie badania kapitału ludzkiego w spółdzielniach mleczarskich.

Słowa kluczowe: kapitał ludzki, spółdzielnie mleczarskie, majątek, zatrudnienie

Wprowadzenie

Spółdzielnie są ważnym elementem krajobrazu gospodarczego w większości państw europejskich. W obszarze handlu detalicznego spółdzielnie konsumenckie były pionierami nowoczesnych sieci handlowych i do dziś odgrywają na tym polu istotną rolę.

Struktura aktywów spółdzielni mleczarskich jest odzwierciedleniem posiadanych czynników produkcji. Majątek trwały spółdzielni obrazuje wielkość posiadanego potencjału wytwórczego oraz inwestycji o charakterze długoterminowym w postaci udziałów, akcji lub pozostałych papierów wartościowych. Badanie sprawozdań finansowych spółdzielni pokazuje, że pozostałe aktywa długoterminowe, należności długoterminowe w spółdzielniach mleczarskich występują sporadycznie i stanowią mało znaczącą pozycję bilansu

* dr Marzena Ganc, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie, Wydział Nauk Ekonomicznych, Katedra Finansów, e-mail: marzena_ganc@sggw.pl.

(Wasilewski, Chmielewska, 2006, s. 65). Podobnie wygląda sytuacja w przypadku rozliczeń międzyokresowych, które najczęściej dotyczą aktywów na odroczony podatek dochodowy. W procesie produkcyjnym spółdzielni mleczarskich główne znaczenie odgrywają rzeczowe aktywa trwałe oraz majątek obrotowy. Główny składnik rzeczowych aktywów trwałych spółdzielni mleczarskich to budynki oraz maszyny (środki trwałe). Spółdzielnie mleczarskie są przedsiębiorstwami produkcyjnymi, dlatego majątek trwały stanowi o ich potencjale wytwórczym, natomiast majątek obrotowy decyduje o możliwości efektywnego wykorzystania majątku trwałego (Chmielewska, 2006, s. 78). Badania Baran i Kołyski (Baran, Kołyska, 2009, s. 162) wykazały, że większe przedsiębiorstwa przetwórstwa mleka charakteryzują się gorszą efektywnością wykorzystania majątku, ale za to lepszą wydajnością pracy.

W 2010 roku liczba osób, dla których spółdzielnia była głównym miejscem pracy, wynosiła około 330 tys. Liczba ta obejmowała osoby zatrudnione w ramach umowy o pracę, dla których było to jedyne źródło utrzymania (Mierzwa, 2011, s. 11). Według badań Nałęcz i Koniecznej (2011, s. 48) w 2010 roku udział sektora spółdzielczego w zatrudnieniu ogółem wyniósł około 2%. Spółdzielnie mleczarskie zatrudniały około 8,3 tys. pracowników (8,6%). We współczesnej gospodarce kapitał ludzki jest dostrzegany w rozwoju przedsiębiorstwa zarówno w skali mikro, jak i makroekonomicznej, oraz jest ważnym aktywem przedsiębiorstwa. Ijiri (1995, s. 55) stwierdził, że kapitały i aktywa powinny być traktowane dualnie, ponieważ aktywa podatne są na deprecjację, zaś kapitał winien się pomnażać. Posiadacz tego kapitału nie może bezpośrednio zwielokrotnić swoich aktywów, jednak może powiększyć kapitał, który się pod nim kryje, czego skutkiem może być zakup kolejnych aktywów.

Gromadzenie kapitału ludzkiego w przedsiębiorstwie wyróżnia się wśród inwestycji w inne aktywa przede wszystkim tym, że uwzględnione zostały dwie jednostki, jakimi są: przedsiębiorstwo i pracownik (Sakalas, Lipe, 2011, s. 60). Przedsiębiorstwa, które zamierzają powiększać swoją wartość przez podniesienie kwalifikacji pracowników, mają dwie możliwości: wyszkolić pracowników bądź przyjąć nowe osoby z szukanymi umiejętnościami. Kapitał ludzki, nabyty na rynku pracy przez jednostkę, skupia nakłady indywidualne na pracownika oraz wydatki poniesione przez poprzedniego pracodawcę na jego szkolenie (Xian, 2010, s. 83). Różnice, jakie występują między inwestycjami w kapitał ludzki a w inne aktywa, polegają na tym, że pracownik może w każdej chwili odejść z pracy wraz ze swoim kapitałem, natomiast zasoby majątkowe (o ile ich nie sprzedamy bądź nie zużyją się) są stałe (Purcell, 2000, s. 18). W dzisiejszych czasach przedsiębiorstwa z jednej strony nie widzą potrzeby inwestowania w pracowników, z drugiej jednak wyniki finansowe jednostki w dużym stopniu zależą od wykwalifikowanej siły roboczej. Związek, jaki występuje między osiągnięciami firmy a kwalifikacjami personelu przyczynia się do większego zainteresowania kapitałem ludzkim przez menadżerów jednostki (Dobija, 2002, s. 31).

Według Patona (1992, s. 486) pracownicy powinni być traktowani jako aktywa przedsiębiorstwa. Rozważania na temat kapitału ludzkiego oraz rozwój rachunkowości przyniosły

nowe rozwiązania co do metodyki wyznaczania wartości zasobów ludzkich. Biorąc pod uwagę, że kapitał ten można zmierzyć, zasoby ludzkie, aby traktować je jako aktywa, muszą spełniać jeszcze dwa warunki: przedsiębiorstwo musi wyznaczać oczekiwania związane z przyszłymi korzyściami ekonomicznymi co do zasobów ludzkich oraz musi mieć do nich bezwzględne prawo. Flamholtz (2001, s. 46) Brummet i Pyle (1969, s. 89, 90) stwierdzili, że koszty przeznaczone na zasoby ludzkie stanowią aktywa, ponieważ wydatkowane są w celu zdobycia przyszłych korzyści ekonomicznych. Zdaniem Lepaka oraz Snella (1999, s. 34) wartość zasobów ludzkich oznacza jego oddziaływanie na realizację strategii organizacji, prowadzącej do zwiększenia efektywności jednostki, konkurencyjności na rynku czy też omińnięcia przeszkód pojawiających się na rynku. Wartość dla przedsiębiorstwa jest tym większa, im zasoby, czyli kapitał ludzki posiada większy potencjał w kreowaniu pozycji jednostki. W przypadku kiedy przedsiębiorstwo potrzebuje pracowników z konkretnymi kwalifikacjami, przy założeniu, że są oni trudno dostępni na rynku pracy, jednostka musi ponieść koszty na podniesienie umiejętności i wiedzy takich osób. Ku Jun Min oraz Hai Ming Chen (2004, s. 18) w swoim artykule pt.: „The Role of Human Capital Cost in Accounting”, na podstawie zamysłu Flamholtza, przedstawili trzy rodzaje kosztów, które są ponoszone w związku z zatrudnieniem pracowników. Wyróżnione zostały koszty pozyskania, koszty doksztalcenia i koszty odejścia pracowników. Wszystkie grupy kosztów zawierają koszty bezpośrednie i koszty pośrednie. Koszty bezpośrednie pozyskania pracownika zawierają w sobie płace pracowników uczestniczących przy przebiegu rekrutacji, koszty poniesione na ogłoszenia prasowe czy też koszty poniesione w celu przygotowania bądź zakupu testów dla ubiegającego się o pracę. Do pośrednich kosztów pozyskania pracownika natomiast zaliczane są koszty związane z przemieszczaniem pracowników wewnątrz przedsiębiorstwa w sytuacji, kiedy jednostka obsadza wolne stanowisko osobą z wewnątrz firmy. W sytuacji, w której jednostka ma do obsadzenia wysokie stanowisko pracownikiem z firmy, np. zwalnia się miejsce kierownicze, zajmuje je zazwyczaj zastępca, czego wynikiem jest wolne miejsce pracy (stanowisko zastępcy) oraz rozpoczęcie procesu rekrutacji. Kolejną grupą kosztów są koszty doksztalcenia. Do kosztów bezpośrednich należą tutaj wydatki na szkolenia wewnątrz firmy. Uposażenie prowadzących ćwiczenia, którzy są jednocześnie pracownikami jednostki, jednakże niepracujących na stanowisku trenera, niewykonujących swoich podstawowych obowiązków, jak również koszty utraconych możliwych do osiągnięcia zysków, w przypadku kiedy kursy trwają w czasie godzin pracy, zaliczane są do kosztów pośrednich. Koszty, jakie ponosi organizacja w chwili odejścia pracownika, to niższa jego efektywność przed rozwiązaniem stosunku pracy, dodatkowe wynagrodzenie dla zwalnianego się czy też utracone możliwości w czasie, kiedy stanowisko pozostawało wolne, nieobsadzone.

Według Pietrzaka potrzebne staje się opracowanie systemu pomiaru wpływu zarządzania zasobami ludzkimi na ekonomiczno-finansowe wyniki spółdzielni, pokazującego, w jaki sposób zasoby ludzkie kreują wartość ekonomiczną dla przedsiębiorstwa. Stwarza to zapotrzebowanie na wsparcie menedżerów ze strony rachunkowości zarządczej koncepcjami

i narzędziami ułatwiającymi wykazanie mierzenie wpływu inwestowania w zasoby ludzkie na rezultaty ekonomiczno-finansowe (Pietrzak, 2012, s. 31).

1. Cel i metody badań

Celem badań jest określenie poziomu wybranych wskaźników zarządzania zasobami ludzkimi w spółdzielniach mleczarskich. Do analiz wybrano w sposób celowy 80 spółdzielni mleczarskich. Jako kryterium doboru przyjęto wielkość skupu mleka. Próbę można traktować jako *quasi* reprezentatywną z uwagi na większościowy udział w rynku oraz skupie mleka badanych jednostek. Spółdzielnie podzielono metodą kwartyli według wielkości majątku ogółem, a następnie obliczono wskaźniki zarządzania zasobami ludzkimi. Metoda ta polega na podzieleniu, uporządkowanej rosnąco według danego kryterium, zbiorowości na cztery równe części. Istnieją tylko trzy kwartyli, z których pierwszy dzieli populację na 1/4, w której wszystkie jednostki mają wartość cechy najmniejszą, a pozostałe 3/4 populacji obejmuje elementy o wyższych wartościach cechy. Kwartyl drugi dzieli populację na dwie równe części. Trzeci z kwartyli oddziela 3/4 populacji o większych wartościach cechy od 1/4 populacji o największych jej wartościach.

Grupa (kwartyl) I obejmowała spółdzielnie o najniższym poziomie majątku ogółem, grupa II, te o średnich aktywach trwałych oraz grupa III o najwyższych wartościach majątku ogółem. W celu uwiarygodnienia podziału spółdzielni na grupy dokonano testu Kruksalla-Wallisa na istotność różnic pomiędzy kwartyłami.

Wskaźniki przyjęte w badaniach oraz procedurę ich obliczania przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1

Metodyka liczenia wskaźników zarządzania kapitałem ludzkim

Wskaźnik	Wzór
Produktywność zasobów ludzkich	Przychody ogółem/całkowita liczba pełnych etatów
Wartość dodana kapitału ludzkiego	[Przychody ogółem – (koszty operacyjne – koszty wynagrodzeń – koszty świadczeń)]/całkowita liczba pełnych etatów
Zysk ze sprzedaży na pracownika (w przeliczeniu na pełne etaty)	Zysk ze sprzedaży/całkowita liczba pełnych etatów
Udział wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży	Koszty wynagrodzeń/przychody ze sprzedaży \times 100%
Udział kosztów świadczeń w kosztach wynagrodzeń	Koszty świadczeń na rzecz pracowników/koszty wynagrodzeń \times 100%
Koszty pracy na jednego zatrudnionego (etat)	Koszty pracy/całkowita liczba pełnych etatów

Źródło: opracowanie własne.

Okres badawczy obejmował lata 2013–2015.

2. Wyniki badań

Podstawowym wskaźnikiem oceny kapitału ludzkiego jest iloczyn przychodów ze sprzedaży do liczby pracowników. Jest to standardowa miara, jaką wykorzystują agencje rządowe czy media branżowe. Miara ta jest jednak uproszczonym wskaźnikiem, zaczęto jej używać w czasie, kiedy pracownicy byli zatrudniani na pełne etaty (nie uwzględniając prac sezonowych). Dziś sytuacja rynkowa jest bardziej skomplikowana, dlatego też stosowanie tego wskaźnika wymaga przeliczenia liczby pracowników na pełne etaty. Wskaźnik ten wymaga również uwzględnienia tak zwanych pracowników doraźnych, to znaczy wynajmowanych. Wskaźnik produktywności zasobów ludzkich to przychody ogółem w przeliczeniu na liczbę pełnych etatów (podlegają mu pracownicy o pełnym wymiarze godzin, niepełnoetatowi oraz doraźni). W tabeli 2 przedstawiono kształtowanie się wskaźnika produktywności zasobów ludzkich w spółdzielniach mleczarskich. Nie odnotowano jednolitej tendencji w tym zakresie w badanych latach. Największą wartość wskaźnika produktywności zasobów ludzkich stwierdzono w 2014 roku, w spółdzielniach o najwyższych aktywach ogółem (211,2 tys. zł/pracownika). Sytuacja taka mogła wynikać z relatywnie wysokich przychodów w odniesieniu do liczby pełnych etatów w tych podmiotach. Spółdzielnie mleczarskie o największym majątku ogółem charakteryzują się również wysokimi przychodami ze sprzedaży wyrobów mleczarskich, co mogło mieć istotne, bezpośrednie przełożenie na wysokość wskaźnika produktywności zasobów ludzkich. W spółdzielniach mleczarskich poziom zatrudnienia ma charakter socjalny i jest względnie stały, zatem o poziomie produktywności zasobów ludzkich tych jednostek decydują w szczególności uzyskiwane przychody ze sprzedaży.

Tabela 2

Produktywność zasobów ludzkich (tys. zł)

Kwartył	Lata			2013/2015 (%)
	2013	2014	2015	
Grupa I	71,9	115,6	74,9	104
Grupa II	65,0	82,3	89,2	136
Grupa III	98,2	211,2	158,8	162

Źródło: opracowanie własne.

W 2015 roku odnotowano zależność między wielkością majątku a produktywnością zasobów ludzkich. Wraz ze zwiększaniem się wartości aktywów ogółem, wskaźnik ten wzrastał (z poziomu 74,9 tys. zł/pracownika w spółdzielniach o najniższym majątku ogółem, do 158,8 tys. zł/pracownika w tych o aktywach największych). W pozostałych latach nie stwierdzono podobnego zjawiska, co może świadczyć o braku jednoznacznej zależności między poziomem aktywów a produktywnością zasobów ludzkich w badanych spółdzielniach. Największy przyrost wskaźnika produktywności zasobów ludzkich odnotowano w spółdzielniach o najwyższych wartościach aktywów ogółem (wzrost o 62% w 2015 r. w odniesieniu do 2013 r.). Przyczyną takiej sytuacji mogą być rosnące przychody

ze sprzedaży w tej grupie spółdzielni mleczarskich. Spółdzielnie mleczarskie o średnim poziomie majątku ogółem (grupa II) charakteryzowały się najniższym poziomem wskaźnika produktywności zasobów ludzkich w 2013 roku – 65 tys. zł/pracownika.

Wskaźnik wartości dodanej kapitału ludzkiego obliczono jako iloczyn różnicy przychodów ogółem i kosztów operacyjnych (bez kosztów pracy i świadczeń na rzecz pracowników) oraz całkowitej liczby pełnych etatów spółdzielni mleczarskich (tab. 3). Odpowiada na pytanie, w jakim stopniu wysiłki pracowników wpływają na zyski przedsiębiorstwa, zatem pozwala również na określenie efektywności zatrudnienia. Do kosztów pracy należą koszty wynagrodzeń oraz koszty świadczeń. Koszty świadczeń są to sumy pieniężne jakie firma płaci za zapewne pracownikom świadczeń. Jeśli jednak przewidziane są programy, gdzie za świadczenia ponosi koszty pracownik, nie są one przyporządkowane do tej grupy, gdyż nie są ponoszone przez przedsiębiorstwo. Stwierdzono tendencję rosnącą kształtowania się wskaźnika wartości dodanej kapitału ludzkiego w spółdzielniach o przeciętnym poziomie majątku ogółem (grupa II). W pozostałych grupach spółdzielni mleczarskich trend taki nie wystąpił.

Tabela 3

Wartość dodana kapitału ludzkiego (tys. zł/pracownika)

Kwartył	Lata		
	2013	2014	2015
Grupa I	6,3	9,9	6,1
Grupa II	5,6	5,7	6,5
Grupa III	7,1	12,2	11,5

Źródło: opracowanie własne.

Najwyższy poziom wartości dodanej kapitału ludzkiego stwierdzono w spółdzielniach o najwyższym majątku ogółem w 2014 roku, w którym wskaźnik ten wynosił 12,2 tys. zł/pracownika. Ponadto badania wykazały zależność między wielkością aktywów ogółem a poziomem wartości dodanej kapitału ludzkiego w 2015 roku. Wraz ze wzrostem majątku ogółem, zwiększał się również wskaźnik wartości dodanej kapitału ludzkiego (z 6,1 tys. zł/pracownika w spółdzielniach o najniższym majątku, do 11,5 tys. zł/pracownika w tych o aktywach najwyższych).

W tabeli 4 przedstawiono kształtowanie się zysku ze sprzedaży produktów mleczarskich w przeliczeniu na całkowite etaty spółdzielni mleczarskich. Najwyższy poziom wyniku ze sprzedaży na etaty stwierdzono w spółdzielniach o najwyższych aktywach ogółem w 2014 roku, w którym wskaźnik ten wynosił 32,6 tys. zł/pracownika. Niezależnie od wartości majątku ogółem, we wszystkich grupach spółdzielni największy zysk ze sprzedaży na pełne etaty zauważono w 2014 roku. Sytuacja taka mogła być spowodowana osiągnięciem w tym roku relatywnie najwyższych wyników finansowych ze sprzedaży wyrobów mleczarskich.

Tabela 4

Zysk ze sprzedaży na pracownika (tys. zł/pracownika)

Kwartył	Lata		
	2013	2014	2015
Grupa I	9,7	14,1	4,7
Grupa II	7,9	12,1	4,9
Grupa III	22,3	32,6	22,2

Źródło: opracowanie własne.

W 2015 roku odnotowano zależność między wartością aktywów ogółem a wskaźnikiem zysku ze sprzedaży na etat w badanych spółdzielniach mleczarskich. Wraz ze wzrostem poziomu majątku wskaźnik ten zwiększał się. Warto zauważyć, że różnice pod tym względem w grupach spółdzielni o najniższych i przeciętnych aktywach ogółem (grupa I i II) nie były znaczące (0,2 tys. zł/pracownika).

Wskaźnik udziału kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży w spółdzielniach mleczarskich należy ocenić korzystnie (tab. 5). Określa on udział kosztów poniesionych z tytułu wynagrodzeń, bez kosztów podatków i dodatkowych świadczeń w przychodach ze sprzedaży przedsiębiorstwa.

Tabela 5

Udział wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży (%)

Kwartył	Lata		
	2013	2014	2015
Grupa I	6,11	4,21	4,21
Grupa II	5,96	3,83	5,09
Grupa III	3,93	3,78	3,71

Źródło: opracowanie własne.

W grupie spółdzielni o najwyższych aktywach ogółem stwierdzono nieznaczną tendencję spadkową udziału kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży produktów mleczarskich (z poziomu 3,93% w 2013 r. do 3,71% w 2015 r.). W latach 2013–2014 zauważono zależność między wartością majątku ogółem a udziałem wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży. Im większa spółdzielnia pod względem wyodrębnionego kryterium podziału, tym udział wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży niższy. Oznaczać to może, że w spółdzielniach mleczarskich o najwyższych aktywach zasoby ludzkie są wykorzystywane efektywniej w odniesieniu do pozostałych grup. Najwyższym udziałem kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży wyrobów mleczarskich stwierdzono w spółdzielniach o najniższych aktywach w 2013 roku, w którym wskaźnik ten wynosił 6,12%. W 2014 roku we wszystkich grupach spółdzielni udział kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży był zbliżony i wynosił około 4%.

W tabeli 6 przedstawiono strukturę kosztów związanych z zatrudnieniem w spółdzielniach mleczarskich (udział kosztów wynagrodzeń w kosztach operacyjnych, kosztów świadczeń w kosztach operacyjnych oraz całkowitych kosztów pracy w kosztach operacyjnych). We wszystkich grupach spółdzielni mleczarskich zauważono tendencję spadkową kształtowania się udziału badanych kosztów w kosztach operacyjnych. Sytuacja taka może wynikać między innymi z zastępowania pracy ludzkiej maszynami (wdrażaniem nowych technologii produkcji, nowoczesnych linii produkcyjnych dedykowanych produkcji wyrobów mleczarskich).

Tabela 6

Udział kosztów pracy w kosztach operacyjnych (%) w latach 2013–2015

Kwartył	2013	2014	2015
Udział wynagrodzeń w kosztach operacyjnych			
Grupa I	8,90	6,96	6,23
Grupa II	10,33	9,18	5,86
Grupa III	5,46	3,16	4,53
Udział świadczeń w kosztach operacyjnych			
Grupa I	2,41	1,80	1,42
Grupa II	2,61	2,30	1,57
Grupa III	2,00	2,00	1,83
Udział kosztów pracy w kosztach operacyjnych			
Grupa I	11,31	8,76	7,65
Grupa II	12,94	11,48	7,43
Grupa III	6,85	3,98	5,68

Źródło: opracowanie własne.

W tabeli 7 przedstawiono kształtowanie się relacji kosztów świadczeń do kosztów wynagrodzeń. Jak można zauważyć, jest to jeden ze stabilniejszych wskaźników. Niewielkie wahania wartości mogą być spowodowane zmianami w systemie ubezpieczeniowym, jak również zmianami w wynagrodzeniu dla pracowników. Satysfakcjonujące dla przedsiębiorstwa jest to, aby wartość tego wskaźnika była jak najniższa, bowiem świadczy to o tym, że motywacja materialna ma duże znaczenie dla personelu w postaci bezpośrednio związanej z wynagrodzeniem.

Koszty świadczeń (bez ZUS) w spółdzielniach mleczarskich są związane zasadniczo z funkcjonującym Zakładowym Funduszem Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) i nie występują w tych jednostkach inne rodzaje świadczeń na rzecz pracowników. Wskaźnik udziału tych kosztów w wynagrodzeniach nie był zróżnicowany w badanych grupach spółdzielni i wynosił (niezależnie od roku analizy) około 30%. Sytuacja taka może być spowodowana tym, że w spółdzielniach, oprócz narzutów na wynagrodzenia (20,61% płacy brutto), występuje stały zestaw świadczeń pozapłacowych zawartych w regulaminie ZFŚS.

Tabela 7

Udział kosztów świadczeń w kosztach wynagrodzeń (krotność)

Kwartył	Lata		
	2013	2014	2015
Grupa I	0,27	0,26	0,23
Grupa II	0,25	0,25	0,27
Grupa III	0,26	0,26	0,26

Źródło: opracowanie własne.

W tabeli 8 przedstawiono kształtowanie się kosztów pracy w odniesieniu do pełnych etatów spółdzielni mleczarskich. Nie zauważono jednolitej tendencji w tym zakresie w żadnej z wyodrębnionych grupach spółdzielni. Najniższe wartości wskaźnika kosztów pracy na zatrudnionego (w przeliczeniu na pełne etaty) odnotowano w 2015 roku w spółdzielniach o najwyższych aktywach ogółem (30,5 tys. zł/pracownika). Sytuacja taka może być spowodowana tym, że spółdzielnie największe pod względem badanego kryterium zainwestowały w nowoczesne linie produkcyjne i relatywnie zmniejszyły się zarówno koszty pracy, jak i wielkość zatrudnienia.

Tabela 8

Koszty pracy na zatrudnionego w przeliczeniu na pełne etaty (tys. zł/pracownika)

Kwartył	Lata		
	2013	2014	2015
Grupa I	55,8	61,3	38,7
Grupa II	49,0	39,4	57,6
Grupa III	40,2	53,2	30,5

Źródło: opracowanie własne.

W grupie spółdzielni o najniższym majątku ogółem zauważono istotne zmniejszenie się wskaźnika kosztów pracy na etat z poziomu 55,8 tys. zł w 2013 roku do 38,7 tys. zł w 2015 roku. Sytuacja ta może wynikać ze zmniejszania poziomu zatrudnienia w badanej grupie spółdzielni w celu redukcji wysokich kosztów pracy.

Uwagi końcowe

Celem badań było określenie poziomu wybranych wskaźników zarządzania zasobami ludzkimi w zależności od wartości majątku ogółem spółdzielni mleczarskich. Zauważono zależność między wartością majątku ogółem a udziałem wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży. Im większa spółdzielnia pod względem wyodrębnionego kryterium podziału, tym udział wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży niższy. Oznaczać to może, że w spółdzielniach mleczarskich o najwyższych aktywach zasoby ludzkie są wykorzystywane efektywniej w odniesieniu do pozostałych grup.

Najwyższym udziałem kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży wyrobów mleczarskich stwierdzono w spółdzielniach o najniższych aktywach w 2013 roku, w którym wskaźnik ten wynosił 6,12%. W 2014 roku we wszystkich grupach spółdzielni udział kosztów wynagrodzeń w przychodach ze sprzedaży był zbliżony i wynosił około 4%. Zasadniczo wielkość majątku spółdzielni nie różnicuje efektywności zarządzania kapitałem ludzkim, jednak można zauważyć korzystniejsze wielkości badanych wskaźników w spółdzielniach największych pod względem aktywów ogółem. Spółdzielnie w tej grupie uzyskują relatywnie najwyższe przychody i zyski ze sprzedaży poprzez przewagę w zakresie korzyści skali. W spółdzielniach mleczarskich, bez względu na wielkość majątku ogółem, zatrudnienie ma wciąż charakter socjalny, z tego względu koszty wynagrodzeń znajdują się w strukturze kosztów operacyjnych tych jednostek na drugim miejscu, po kosztach zużycia materiałów i energii.

Najwyższy poziom wartości dodanej kapitału ludzkiego stwierdzono w spółdzielniach o najwyższym majątku ogółem. Ponadto badania wykazały zależność między wielkością aktywów ogółem a poziomem wartości dodanej kapitału ludzkiego w 2015 roku. Wraz ze wzrostem majątku ogółem zwiększał się również wskaźnik wartości dodanej kapitału.

Literatura

- Baran, J., Kołyska, J. (2009). Porównanie wykorzystania zasobów małych, średnich i dużych przedsiębiorstw przemysłu mleczarskiego w latach 1998–2005. *Equilibrium*, 1 (2), 159–171.
- Brummet, R.L., Flamholtz, E.G., Pyle, C.P. (1969). Human Resource Accounting: A Tool to Increase Managerial Effectiveness. *Management Accounting*, 50, 110–124.
- Chen, H.M., Min, K.J. (2004). The Role of Human Capital Cost in Accounting. *Journal of Intellectual Capital*, 1 (5), 98–115.
- Chmielewska, M. (2006). Wielkość majątku a kondycja finansowa spółdzielni mleczarskich. *Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego*, 1, 77–85.
- Dobija, M. (2005). Pomiar kapitału ludzkiego i możliwości raportowania wyników. *Zeszyty Naukowe Zarządzanie Zasobami Ludzkimi*, 5, 31–42.
- Flamholtz, E.G. (2001). *Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications*. Boston.
- Ijiri, K. (1995). Segment statements and Informative ness Measures: Managing Capital, vs Managing Resources. *Accounting Horizons*, 3 (9), 55.
- Lepak, D. Snell, S. (1999). The Human Resource Architecture: Toward a Theory of Human Capital Allocation and Development. *The Academy of Management Review*, 1 (24).
- Łukasiewicz, G. (2006). Kapitał ludzki w organizacji opartej na wiedzy – wyzwania dla sprawozdawczości. *Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego*, 3, 89–99.
- Mierzwa, D. (2011). The Development and Importance of Cooperative Companies in the National Economy of the EU Countries. W: *Fundamentals of Management in Modern Small and Medium-Sized Enterprises*, red. S. Lachiewicz, A. Zakrzewska-Bielawska. Łódź: Wydawnictwo Politechniki Łódzkiej.
- Nałęcz, S., Konieczna, J. (2011). Sektor spółdzielczy – główny pracodawca. W: *Gospodarka społeczna w Polsce*, Instytut Studiów Politycznych PAN, Warszawa.
- Paton, W.A. (1992). *Accounting Theory*. New York: Ronald Press.
- Pietrzak, M. (2012). Rola zasobów ludzkich w kształtowaniu wyników ekonomiczno-finansowych przedsiębiorstw w świetle przeglądu literatury i badań własnych. *Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie. Ekonomika i Organizacja Gospodarki Żywnościowej*, 99.
- Purcell, J. (2000). The Meaning of Strategy in Human Resources Management. W: *Human Resource Management: A Critical Text*, red. J. Storey (s. 11–29). London: Cengage Learning EMEA.

- Sakalas, A., Lipe, Z. (2011). Evaluation Methods of Investment in Human Capital, *Economics & Management*, 2 (23), 54–68.
- Wasilewski, M., Chmielewska, M. (2006). Fundusz udziałowy a kondycja finansowa spółdzielni mleczarskich. *Acta Scientiarum Polonorum. Oeconomia*, 2.
- Xian, Z.A. (2010). Review of the Evaluation Methods of the Value of Human Capital of the Manager in China. *International Business & Economics Research Journal*, 6 (9).

TOTAL ASSETS AND HUMAN RESOURCES MANAGEMENT IN DAIRY COOPERATIVES

Abstract: *Purpose* – To determine the level of the selected human capital management indicators in dairy cooperatives.

Design/methodology/approach – The 80 of dairy cooperatives was selected. The selection criterion assumes the volume of milk buying. The sample should be considered as quasi-representative because of the participation in market and the purchase of milk. The cooperatives were divided of the group by the size of the assets, and the human resource management indicators were calculated. Human resource productivity indicators, added value of human capital, average earnings per employee, and share of salaries in total revenue were calculated. The research period is 2013–2015 years.

Findings – Increased labour costs per employee, with an increase in the total assets of the dairy cooperative. This can result from the use of modern technology and modern machinery, which is more expensive in operation and requires expertise. The local nature of the activities of smaller cooperatives does not mean that they are detached from the modern economic realities. Functioning in today's competitive market economy, the need for continuous improvement of technology, the introduction of new high-quality products, which ultimately leads to the need for continuous training of human resources At every level of the organisational structure.

Originality/value – work is a *novum* in the study of human capital in dairy cooperatives.

Keywords: human capital, dairy cooperatives, assets, employment

Cytowanie

- Ganc, M. (2018). Aktywa ogółem a zarządzanie zasobami ludzkimi w spółdzielniach mleczarskich. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2 (92), 45–55. DOI: 10.18276/frfu.2018.92-04.