

ZESZYTY NAUKOWE
MAŁOPOLSKIEJ WYŻSZEJ
SZKOŁY EKONOMICZNEJ W TARNOWIE

numer 1

Tarnów 2017

Rada Programowa	prof. dr Alina Bădulescu (Rumunia), prof. dr Elsa Barbosa (Portugalia), dr inż. Radka Johnová (Czechy), prof. dr hab. Leszek Kalkowski (Polska), prof. dr Memet Karakuş (Turcja), prof. dr Androniki Kavoura (Grecja), prof. dr hab. Leszek Koziół (Polska), prof. dr hab. Zenon Muszyński – przewodniczący (Polska), prof. dr Ivars Muzis (Łotwa), prof. dr Saša Petar (Chorwacja), prof. dr Jarmila Radová (Czechy), prof. dr Elisabete Rodrigues (Portugalia), prof. dr hab. Wasilij Rudnicki (Ukraina), prof. dr hab. Jan Siekierski (Polska), prof. dr Paloma Taltavull de la Paz (Hiszpania), mgr Lidia Matuszewska – sekretarz (Polska)
Redaktor naczelny	prof. dr hab. Leszek Koziół
Redaktor tematyczny	dr inż. Anna Wojtowicz
Redaktor statystyczny	dr hab. Michał Woźniak, prof. MWSE
Opracowanie redakcyjne	Mirosław Ruszkiewicz
Adres redakcji	Małopolska Wyższa Szkoła Ekonomiczna Redakcja Zeszytów Naukowych ul. Waryńskiego 14, 33-100 Tarnów, Polska tel. +48 14 65 65 553 fax +48 14 65 65 561 http://zn.mwse.edu.pl e-mail: redakcja@mwse.edu.pl

Redakcja informuje, że wersją pierwotną (referencyjną) czasopisma jest wydanie papierowe.

Wszystkie artykuły zamieszczone w czasopiśmie są recenzowane.

Pełne teksty artykułów są zamieszczane
na stronie internetowej czasopisma: <http://zn.mwse.edu.pl>.

Zgodnie z wykazem Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego
publikacjom naukowym zamieszczonym w czasopiśmie przyznawane jest 9 punktów.

Indeksowane w Index Copernicus (ICV 2015: 64,8), CEJSH, BazEkon

© Copyright by Małopolska Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Tarnowie
Tarnów 2017

Printed in Poland

Wydanie I, nakład 100 egz.
Druk i oprawa: Drukarnia „Luxor”
ul. D. Jurandówny 22, 30-398 Kraków, Polska
tel. +48 12 268 09 00
e-mail: biuro@drukarnialuxor.pl

THE MAŁOPOLSKA SCHOOL
OF ECONOMICS IN TARNÓW
RESEARCH PAPERS
COLLECTION

issue 1

Tarnów 2017

The Małopolska School of Economics in Tarnów Research Papers Collection, vol. 33
Quarterly, issue 1, March 2017

Programme Council

Prof. dr Alina Bădulescu, PhD (Romania), Prof. Elsa Barbosa, PhD (Portugal), Ing. Radka Johnová, PhD (Czech Republic), Prof. Leszek Kalkowski, PhD (Poland), Prof. Memet Karakuş, PhD (Turkey), Prof. Androniki Kavoura, PhD (Greece), Prof. Leszek Koziol, PhD (Poland), Prof. Zenon Muszyński, PhD – President (Poland), Prof. Ivars Muzis, PhD (Latvia), Prof. Saša Petar, PhD (Croatia), Prof. Jarmila Radová, PhD (Czech Republic), Prof. Elisabete Rodrigues, PhD (Portugal), Prof. Vasiliy Rudnitskiy, PhD (Ukraine), Prof. Jan Siekierski, PhD (Poland), Prof. Paloma Taltavull de la Paz, PhD (Spain), Lidia Matuszewska, MA – Secretary (Poland)

Chief Editor

Prof. Leszek Koziol, PhD

Subject Editor

Anna Wojtowicz, PhD

Statistical Editor

Prof. Michał Woźniak, PhD

Editor

Mirosław Ruszkiewicz

Editorial Office

Małopolska School of Economics
Editorial Office
ul. Waryńskiego 14, 33-100 Tarnów, Poland
tel. +48 14 65 65 553
fax +48 14 65 65 561
<http://zn.mwse.edu.pl>
e-mail: redakcja@mwse.edu.pl

The Editorial Board informs that the reference version of this magazine is its paper edition.

All articles published in the journal are subject to reviews.

Full-text articles are posted on the website of the journal: <http://zn.mwse.edu.pl>

According to the regulations of the Ministry of Science and Higher Education
scientific publication in the journal is awarded 9 points.

Indexed in Index Copernicus (ICV 2015: 64,8), CEJSH, BazEkon

© Copyright by Małopolska School of Economics in Tarnów
Tarnów 2017

Printed in Poland

First edition of 100 copies
Printed and bounded at the Drukarnia "Luxor"
ul. D. Jurandówny 22, 30-398 Kraków, Poland
tel. +48 12 268 09 00
e-mail: biuro@drukarnialuxor.pl

Spis treści

Słowo wstępne	9
ZARZĄDZANIE PRZEDSIĘBIORSTWEM	
KAROLINA CHRABĄSZCZ-SARAD, MICHAŁ KOZIÓŁ, Wykorzystanie kontraktów menedżerskich w nadzorze właścicielskim przedsiębiorstw komunalnych	13
ANNA MISZTAŁ, Otwarte innowacje w polskich przedsiębiorstwach – ewaluacja	27
EWA BUDNIAK, WIESŁAW GRZYBOWSKI, JERZY OLSZEWSKI, Ergonomiczne aspekty kształtowania nowych form pracy	39
LESZEK KOZIÓŁ, JANUSZ ZĄBEK, Implikacje regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym doskonalące jakość (produktu)	55
FINANSE I RACHUNKOWOŚĆ	
ŁUKASZ FURMAN, Podatek od aktywów instytucji finansowych: zagrożenia czy korzyści	73
WOJCIECH WYRZYKOWSKI, PIOTR KASPRZAK, Ocena efektywności działalności administracji podatkowej w Polsce na tle wybranych państw	83
WASILIJ RUDNICKI, ОКСАНА САРАХМАН, Роль экологического аудита в современной экономике Украины	97
TURYSTYKA I REKREACJA	
KRZYSZTOF SALA, Ekomuzea jako innowacyjny produkt turystyczny na przykładzie Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie	115

Table of Contents

Foreward	9
MANAGEMENT	
KAROLINA CHRABĄSZCZ-SARAD, MICHAŁ KOZIOL, The use of management contracts in the corporate governance of municipal enterprises	13
ANNA MISZTAŁ, Open innovation in Polish enterprises—evaluation	27
EWA BUDNIAK, WIESŁAW GRZYBOWSKI, JERZY OLSZEWSKI, Ergonomic aspects of shaping new forms of work	39
LESZEK KOZIOL, JANUSZ ZĄBEK, The concept of improvement of the product quality in the regulations on counteracting unfair market practices	55
FINANCES AND ACCOUNTING	
ŁUKASZ FURMAN, The tax on the assets of financial institutions: Risks and benefits	73
WOJCIECH WYRZYKOWSKI, PIOTR KASPRZAK, The assessment of the effectiveness of the activities of tax administration in Poland in comparison with selected countries	83
WASILIJ RUDNICKI, ОКСАНА САПАХМАН, The role of environmental audit in the contemporary economy of Ukraine	97
TOURISM AND PHYSICAL RECREATION	
KRZYSZTOF SALA, Ecomuseums as an innovative tourism product illustrated with an example of Ecomuseum of Crafts in Dobków	115

Słowo wstępne

W kolejnym, 33. numerze „Zeszytów Naukowych Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie” publikujemy prace autorów wywodzących się z różnych ośrodków naukowych i praktyki gospodarczej, a w szczególności Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Uniwersytetu Łódzkiego, Uniwersytetu Rzeszowskiego, Politechniki Poznańskiej, Politechniki Gdańskiej oraz Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie. Wprawdzie problematyka artykułów jest dość zróżnicowana, niemniej jednak w większości z nich przyjęto założenie, że to właśnie dobra organizacja zarządzania i organizacja pracy przedsiębiorstwa czy instytucji w wymiarze operacyjnym warunkują wzrost produktywności i innowacyjności organizacji, a w ostatecznym rozrachunku osiągnięcie nakreślonych celów strategicznych, ekonomicznych i społecznych. W przedłożonych pracach dominowało podejście diagnostyczne i decyzyjne, ograniczone w swym zakresie do wybranych obszarów działalności przedsiębiorstwa lub instytucji. W treści publikacji można wyróżnić kilka nurtów i wątków badawczych, a mianowicie: ewaluacja efektywności kontraktów menedżerskich w sektorze przedsiębiorstw komunalnych; zarządzanie wiedzą i kooperacja zewnętrznymi aliansów wiedzy w stymulowaniu innowacji w przedsiębiorstwie; kształtowanie nowych form pracy w kontekście zarządzania zasobami ludzkimi; wpływ regulacji prawnych i audytu środowiskowego na poprawę jakości produktów; ocena efektywności działalności administracji podatkowej w Polsce i prowadzonej przez nią polityki podatkowej w ostatnich miesiącach.

Artykuły, które są efektem prac naukowych realizowanych w ramach badań podstawowych i wdrożeniowych, zawierają wiele interesujących poznawczo oraz aplikacyjnie informacji. W zgromadzonych publikacjach Czytelnik może znaleźć sporo ujęć teoretycznych dotyczących istoty innowacji i systemu innowacyjnego przedsiębiorstwa, stosunków i warunków pracy, metod oceny efektywności działalności administracji rządowej, projektowania produktu turystycznego i innych. Z tego właśnie powodu „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie” mogą stanowić interesującą i pożyteczną pozycję zarówno dla teoretyków, jak i studentów oraz praktyków.

Dziękuję wszystkim, którzy współrealizowali ten numer czasopisma, zwłaszcza Redaktorom, którzy podjęli trud zaopiniowania nadesłanych artykułów, Recenzentom za merytoryczne i cenne uwagi, a ponadto całemu Zespołowi Redakcyjnemu i wszystkim współpracownikom.

Leszek Koziol
Redaktor Naczelny

ZARZĄDZANIE PRZEDSIĘBIORSTWEM

Wykorzystanie kontraktów menedżerskich w nadzorze właścicielskim przedsiębiorstw komunalnych

**Karolina
Chrabąszcz-Sarad,
Michał Kozioł**

Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna w Tarnowie
Wydział Zarządzania i Turystyki

Abstrakt: Warunkiem niezbędnym, by przedsiębiorstwo rozwijało się prawidłowo, jest zapewnienie sprawnego i efektywnego zarządzania przez wykwalifikowaną osobę, zarówno jeżeli rozważamy funkcjonowanie przedsiębiorstwa prywatnego, jak i państwowego. Do niedawna z menedżerem w spółce z kapitałem państwowym można było zawierać standardową umowę o pracę lub zastosować kontrakt menedżerski. Od 9 września 2016 roku z członkiem organu zarządzającego spółka ma obowiązek zawrzeć umowę o świadczenie usług zarządzania. Zasadniczym zamiarem nadzoru właścicielskiego przedsiębiorstw komunalnych jest zapewnienie stanu, w którym zarządzający dąży do realizacji oczekiwań interesariuszy.

Celem artykułu jest dokonanie wstępnego opisu i przywołanie badań dotyczących wykorzystania kontraktów menedżerskich w przedsiębiorstwach komunalnych oraz ocena ich efektywności. Przyjęto tezę, że kontrakt menedżerski jest efektywnym narzędziem nadzoru właścicielskiego przedsiębiorstw komunalnych. Za zasadniczy problem badań uznano opracowanie ramowej koncepcji analizy efektywności kontraktów menedżerskich w przedsiębiorstwach komunalnych. W artykule wykorzystano badania zawarte w literaturze przedmiotu, badanie koncepcyjne oparte na wnioskowaniu logicznym – zwłaszcza analizę czynników wpływu, metodę kwestionariuszową, badanie eksperckie i analizę przypadku.

Słowa kluczowe: efektywność nadzoru, mechanizm nadzoru, kontrakt menedżerski, sektor komunalny

1. Wprowadzenie

Nowe czasy rodzą nowe problemy w niemal każdej dziedzinie działalności człowieka. Szczególnie intensywne zmiany są zauważalne w sferze funkcjonowania przedsiębiorstw i instytucji. Rozwój innowacyjnej gospodarki opartej na wiedzy, postępująca globalizacja, wzrost znaczenia ekonomii niskich kosztów czy rozszerzenie gospodarki interesariuszy, wzrost sektora publicznego to tylko niektóre zjawiska i procesy silnie oddziałujące na naturę i akcelerację firm. Skala przemian zachodzących w otoczeniu organizacji i zmiana zasad jej funkcjonowania wymaga odpowiedniego przekształcenia,

Korespondencja:
Karolina Chrabąszcz-Sarad
Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna
Wydział Zarządzania i Turystyki
Katedra Zarządzania
ul. Waryńskiego 14
33-100 Tarnów, Poland
Tel. +48 14 65 65 522
E-mail:
karolina.chrabaszcz@mws.edu.pl

modyfikacji mechanizmów nadzorczych i zarządczych. Analiza i opis wspomnianych determinant nadzoru korporacyjnego (*corporate governance*) stanowią jedno z największych wyzwań ekonomii i współczesnej teorii zarządzania¹.

Głównym celem mechanizmów nadzoru korporacyjnego jest tworzenie warunków rozwoju oraz generowanie wzrostu efektywności i konkurencyjności przedsiębiorstwa. Ogólne sposoby realizacji tego celu zawierają liczne już koncepcje nadzoru korporacyjnego, w tym zwłaszcza teoria agencji, teoria kosztów transakcyjnych czy teoria kontraktów niekompletnych.

Teoria agencji postrzega przedsiębiorstwo jako sieć formalnych i nieformalnych kontraktów wiążących mocodawcę i agenta oraz pracowników i innych dostawców kapitału (Jensen, 2000). Na mocy tych kontraktów strony godzą się świadczyć konkretne usługi na rzecz organizacji w zamian za określone wynagrodzenia. Kontrakty menedżerskie należą do tej sieci, tworzą „reguły gry” w zakresie świadczenia usług menedżerskich (Jensen, 1983, za: Tosi Jr., Gomez-Mejia, 1994). Mają za zadanie ograniczyć dwa główne zjawiska negatywnie oddziałujące na kondycję firmy: ryzyko działania oportunistycznego agentów (*moral hazard*) i asymetrię informacyjną (*information asymmetry*) (por. Gomez-Mejia, Balkin, 1992). Z kolei w teorii kontraktów niekompletnych przyjmuje się, że ze względu na asymetrię informacji i ograniczoną racjonalność stron kontrakty mogą redukować niepewność jedynie w umiarkowanym zakresie (Hart, 1995).

W teorii kosztów transakcyjnych ujęto sposoby analizy relacji środki–cele, czyli ocenę efektywności organizacji działań. Struktura nadzoru korporacyjnego stanowi ramy instytucjonalne zapewniające właściwą realizację transakcji. Staje się więc środkiem zaprowadzania porządku (ładu) w relacjach, w których konflikty mogą zagrozić osiągnięciu wspólnych celów (Williamson, 1996, s. 11–13).

Przywołane teorie, silnie z sobą powiązane, zawierają podobną tezę, że podstawę nadzoru korporacyjnego stanowi kontraktowe ujęcie przedsiębiorstwa (Mesjasz, 2005, s. 319). Natomiast kontrakty menedżerskie to szczególny rodzaj kontraktów w systemie nadzoru korporacyjnego. Określenie właściwej struktury i natężenia bodźców jest ważnym problemem tego nadzoru.

Zarówno w teorii agencji, jak i w teorii kontraktów niekompletnych czy teorii kosztów transakcyjnych podstawową jednostką analizy relacji w ramach *corporate governance* są kontrakty jako instrumenty wiążące mocodawcę i agenta, będące środkiem osiągnięcia porządku, ładu korporacyjnego, generującego wzrost efektywności przedsiębiorstwa. Przedmiot i zakres tej analizy ograniczono do relacji mocodawca–agent, pomijając inne strony

¹ Na potrzeby dalszych analiz przyjęto, że nadzór korporacyjny to zbiór instytucji prawnych i ekonomicznych oraz mechanizmów kontroli mających na celu zapewnienie efektywnego funkcjonowania przedsiębiorstwa w sytuacji pojawienia się różnych interesów podmiotów zaangażowanych w ich funkcjonowanie (Polskie Forum Corporate Governance). Natomiast przez nadzór właścicielski rozumie się układ instytucji i odpowiadających im mechanizmów kontroli wykorzystywanych przez właściciela kapitału; jest to zatem sposób sprawowania czynności nadzorczych i zarządczych w przedsiębiorstwie. Nadzór właścicielski jest utożsamiany z formalnym systemem odpowiedzialności najwyższego kierownictwa przed akcjonariuszami (Jerzemowska, 2002, s. 20).

kontraktu, np. kierowników różnych szczebli czy pracowników². Prezentowane w ogólny sposób mechanizmy stanowiące środki osiągnięcia celów nadzoru korporacyjnego nie ujmują zasad ich transformacji (operacjonalizacji) na system jednoznacznych miar, które następnie można wykorzystać w procesie kontroli i motywowania. Powyższe ogólne rozważania nie pozwalają na dokładne przedstawienie wszystkich mechanizmów nadzoru korporacyjnego, nie wyjaśniają również zasad i sposobów działania cząstkowych mechanizmów³.

Wracając jednak na grunt teorii i praktyki zarządzania, należy wspomnieć przynajmniej o niektórych formach organizacyjno-prawnych, wyznacznikach analizy mechanizmów nadzoru korporacyjnego, które mogą stanowić podstawę formułowania kontraktów w przedsiębiorstwie. Najważniejsza, jak się wydaje, jest profesjonalizacja zarządzania, która w swej istocie oznacza, że świadczenie usług menedżerskich ma charakter zawodowy, a specyfika tych usług uzasadnia potrzebę określenia ich w kontrakcie menedżerskim. Kluczowe znaczenie ma również zasada autonomizacji zarządzania, tj. kreowanie organu zarządzającego, wyposażonego w kompetencje ustalone przepisami prawa oraz postanowieniami statutu firmy (np. rada zarządzająca, rada nadzorcza, zarząd, prokurent), których właściciel nie może na bieżąco zmieniać i nimi sterować. Z kolei powszechnie stosowana zasada decentralizacji zarządzania jest rozumiana jako przekazywanie uprawnień szczebla wyższego szczeblowi niższemu, co wiąże się z zatrudnieniem personelu kierowniczego, którego obowiązkiem jest kompetentne zarządzanie fragmentem firmy. Także w tym przypadku pełnienie funkcji kierowniczej ma charakter zawodowy, a specyfikę tych usług można określić w kontraktach kierowniczych. Warto dodać jeszcze formę profesjonalizacji i autonomizacji funkcji wytwórczej – delegowana przez właścicieli (lub pełnomocników), jest realizowana przez najemnych pracowników. Można ją też określić w tzw. kontraktach pracowniczych.

Zaprezentowane uogólnione podejście do badania istoty i form kontraktów (tj. proefektywnościowych systemów motywacyjnych kadry kierowniczej i specjalistów) stanowi szeroki, wielowymiarowy obszar analizy relacji w ramach nadzoru korporacyjnego.

Cel niniejszego artykułu jest dużo skromniejszy, gdyż sprowadza się do dokonania wstępnego opisu i omówienia badań dotyczących wykorzystania kontraktów menedżerskich w przedsiębiorstwach komunalnych oraz oceny ich efektywności. Miarą skuteczności struktury bodźców stanowiących kontrakt jest intensywność pobudzania przez nią produktywno-

² W dobie serwicyzacji i strategicznej gospodarczo roli przedsiębiorstw wysokich technologii kluczowe znaczenie mają te systemy nadzoru korporacyjnego, które obejmują mechanizmy motywacji takich grup interesariuszy, jak kluczowi pracownicy. Sprawne schematy bodźcowe sprzyjają wydajnej pracy i decydują o sukcesie uczestników wewnętrznych i zewnętrznych (wszystkich, którzy odnoszą korzyści z długookresowego funkcjonowania spółki), a przez to i przedsiębiorstwa, regionu oraz gospodarki (Kulwicki, Siekierski, Śliwa, 2016, s. 33).

³ Badacze zajmujący się operacjonalizacją celów nadzoru korporacyjnego mogą skorzystać z koncepcji Shanna Turnbulla (2000), który zaproponował wyznaczniki analizy mechanizmów nadzoru. Koncepcja ta, jak się wydaje, nawiązuje do klasycznej cybernetyki i została nazwana przez jej autora *Transaction Bytes Analysis* (TBA), co można przetłumaczyć jako „analiza transakcji informacyjnych”. Transakcja informacyjna obejmuje nie tylko klasyczny proces przetwarzania informacji, ale również procesy kognitywne. Zawiera wszelkiego typu organizacje i hierarchie wewnątrz przedsiębiorstwa. Mechanizmy współpracy w tej koncepcji wynikają z psychologicznych i fizjologicznych ograniczeń możliwości człowieka do realizacji „transakcji informacyjnych” (za: Mesjasz, 2005, s. 30).

ści organizacji. Osiągnięcie celu wymagało analizy rezultatów dotychczasowych badań, jak również wyników własnych badań empirycznych.

Przyjęto tezę, że kontrakt menedżerski jest efektywnym narzędziem nadzoru właścicielskiego przedsiębiorstw komunalnych, natomiast odniesienie stanowią wyniki tych przedsiębiorstw.

Za główny problem badań uznano opracowanie ramowej koncepcji analizy efektywności kontraktów menedżerskich w przedsiębiorstwach komunalnych.

W artykule wykorzystano badania zawarte w literaturze przedmiotu, badanie koncepcyjne oparte na wnioskowaniu logicznym – zwłaszcza analizę czynników wpływu, metodę kwestionariuszową, badanie eksperckie i analizę przypadku.

2. Ramowe ujęcie koncepcji analizy efektywności kontraktów menedżerskich w przedsiębiorstwie komunalnym

Sporządzenie kontraktu menedżerskiego jest trudne, wymaga przeprowadzenia wielu prac analitycznych i studialnych, których wyniki będą determinować ostateczne rozwiązanie. Są to najczęściej czynności identyfikacyjne, badania porównawcze i *benchmarking*, decyzje projektowo-wdrożeniowe bazujące na myśleniu systemowym i podejściu historycznym, formalizacja i inne.

Proces przygotowania kontraktu opiera się na następujących założeniach:

- do analizy i opisu mechanizmu nadzoru korporacyjnego można wykorzystać zarówno koncepcje powstałe na gruncie ekonomii, jak i inne koncepcje teoretyczne dotyczące nadzoru (*governance*);
- nieodzowna jest identyfikacja i opis dziedziny funkcjonowania przedsiębiorstwa, charakterystyka jego mechanizmów nadzorczych i kontrolnych, ze zwróceniem uwagi szczególnie na sektor działania: prywatny, publiczny;
- metody oceny efektywności kontraktów menedżerskich (szerzej: struktury bodźców) powinny być rozdzielone na dwie grupy: metody oceny przedsięwzięć dochodowych (rynkowych) oraz metody odnoszące się do oceny przedsięwzięć niedochodowych (sektor publiczny);
- w przypadku przedsiębiorstw komunalnych system ten mogą stanowić kryteria ekonomiczne i społeczne, mogą to być łatwo obserwowalne zmienne, jak i trudno mierzalne modele-wzorce, np. kryteria użytkowe, ekologiczne, polityczne czy też biologiczne – związane z funkcją życiową człowieka;
- analiza ukierunkowana na ocenę efektywności kontraktów menedżerskich lub innej zaprojektowanej struktury bodźców wykorzystuje istniejące modele-wzorce (*benchmarks*) lub modele-wzorce, które dopiero należy przygotować;
- wśród licznych metod oceny efektywności systemu bodźców dominującą rolę odgrywa analiza efektywności ekonomicznej, dotycząca perspektywy ekonomiczno-finansowej, która opiera się na kryterium zdolności generowania zysków;
- niezwykle użyteczną metodą jest analiza preferencji, ze zwróceniem uwagi szczególnie na metodę opinii ekspertów, metodę pogłębionego wywiadu (*Case Study Protocols*), kwestionariusz ankiety;

- ważne i przydatne, jak się wydaje, są: metody rankingu, wielowymiarowa analiza porównawcza, metoda dwustopniowej oceny wariantów projektów czy metody oceny (zarządzania) ryzyka;
- niezwykle istotnym zadaniem metodycznym jest opracowanie zasad i określenie warunków implementacji systemu bodźców, wskazanie i doskonalenie technik wdrożenia projektu.

3. Istota i konstrukcja kontraktów menedżerskich

W polskiej nomenklaturze pojęcie kontraktu nie jest jednoznaczne. Za kontrakty menedżerskie uważa się wszelkie formy zatrudniania menedżerów, czyli osób, które pełnią funkcje kierownicze w przedsiębiorstwie (Ziółkowska, 2009, s. 471). Kontrakt zwany jest także umową menedżerską czy umową o zarządzanie przedsiębiorstwem. Część autorów za kontrakt uważa jedynie umowę cywilnoprawną dotyczącą szeroko pojętych usług zarządzania przedsiębiorstwem lub jego częścią, natomiast pozostali do kontraktów menedżerskich zaliczają także umowę o pracę (Walentyłowicz, 2000, s. 45–46). Grzegorz Orłowski i Andrzej Patulski przez kontrakt menedżerski rozumieją umowę cywilnoprawną o świadczenie usług menedżerskich, która jest zgodna z art. 750 k.c. (Orłowski, Patulski, 1999, s. 4). Podobne stanowisko reprezentuje Anna Mróz (1997, s. 2–4). Piotr Dwojacki i Bogdan Nogalski są zdania, że kontrakt menedżerski polega na zastąpieniu zarządzania jako pracy – usługą zarządzania (Dwojacki, Nogalski, 1998, s. 6). Ber Haus wylicza dwa rodzaje kontraktów menedżerskich z punktu widzenia stosunku pracy, tj.: kontrakt opierający się na stosunku pracy oraz kontrakt opierający się na umowie o świadczenie usług w zakresie zarządzania, niebędącą umową o pracę (Haus, 1995, s. 88). Ważnym elementem definicji jest zwrot „umowa o świadczenie usług” (art. 750 k.c.). Zarządzanie jest typową usługą, w związku z czym należy stosować do niego normy Kodeksu cywilnego dotyczące zobowiązań odnoszących się do świadczenia usług, czyli przede wszystkim o umowie-zleceniu i umowie o dzieło. Zdzisław Kubot twierdzi, że kontrakty menedżerskie mogą mieć charakter umów cywilnoprawnych, ale mogą być też umowami o pracę (Kubot, 1994). W literaturze przedmiotu można także spotkać takie stanowiska, jak te prezentowane przez Leszka Koziół i Ewę Chmielek-Łubińską, którzy przez kontrakt menedżerski rozumieją raczej umowę o pracę zawieraną z kierownikami jednostek organizacyjnych w ramach danej firmy (Chmielek-Łubińska, Koziół, 1996, s. 128–129). J. Pawłowska uważa, że umowa o zarządzanie przedsiębiorstwem, czyli kontrakt menedżerski, może mieć charakter umowy cywilnoprawnej, ale w zależności od woli stron może to być umowa-zlecenie, umowa o dzieło, umowa mieszana lub nienazwana. Taki kontrakt menedżerski, jej zdaniem, zazwyczaj zawierany jest w spółkach prawa handlowego (w spółkach akcyjnych i z ograniczoną odpowiedzialnością) (Pawłowska, 1996, s. 55). Anna Mróz przez umowę menedżerską rozumie zwykle umowę, w której menedżer lub grupa menedżerska zobowiązuje się za wynagrodzeniem do prowadzenia przedsiębiorstwa drugiej stronie umowy, na jej rzecz, w jej imieniu, z wykorzystaniem wniesionej wiedzy, kompetencji i doświadczenia. Właściciel przedsiębiorstwa, czyli druga strona umowy, zobowiązuje się przenieść na menedżera swoje uprawnienia kierownicze, tak aby był on w stanie zwiększyć lub utrzymać kondycję finansowo-ekonomiczną przedsiębiorstwa w za-

mian za wynagrodzenie (Mróz, 1997, s. 11). Kontrakt różni się od umowy o pracę większą autonomią stron w określaniu jego kształtu i treści, co daje możliwość bardziej swobodnego określania układu stosunków pomiędzy stronami. Zdaniem Sławomira W. Ciupy kontrakt menedżerski najczęściej pojmowany jest jako umowa o świadczenie usług menedżerskich, zawierana pomiędzy dwoma samodzielnymi podmiotami (zarządcą przedsiębiorstwa a zlecającym zarząd przedsiębiorstwem), mająca za przedmiot zarządzanie za wynagrodzeniem cudzym przedsiębiorstwem w imieniu przedsiębiorcy, na jego rzecz, rachunek oraz ryzyko (Ciupa, 1997a, s. 5).

Wspomniane wyżej umowa-zlecenie, jak i umowa o pracę są zobowiązaniem starannego działania. Przyjmujący zlecenie nie jest więc zobligowany do działania, którego efektem będzie określony, założony wcześniej przez strony rezultat. Wystarczy, że będzie dokładał należytej staranności, by osiągnąć zamierzony cel. Rezultat jest natomiast podstawą zobowiązania kształtującego umowę o dzieło, gdzie ryzyko jest przeniesione na przyjmującego zamówienie. Zobowiązuje się on do wykonania oznaczonego dzieła, w zamian za co zamawiający zobowiązuje się do zapłaty wynagrodzenia (art. 627 k.c.). Powyższe rozróżnienie ma wielkie znaczenie, ponieważ kontrakt menedżerski to umowa cywilnoprawna, ale mieszana, zawierająca elementy różnych umów, w której występują i zobowiązania starannego działania, i rezultatu. Kontrakty menedżerskie mogą także zawierać elementy charakterystyczne dla umowy o pracę, co często może sugerować prawno-pracowniczy stosunek zatrudnienia. Na podstawie takiej umowy przyjmujący zlecenie (zarządca) zobowiązuje się za wynagrodzeniem do stałego wykonywania czynności zarządu przedsiębiorstwem zleciodawcy (przedsiębiorcy) w jego imieniu i na jego rzecz. W kontrakcie menedżerskim strony same mogą decydować o tym, jak określić swoje prawa i obowiązki, czyli dowolnie kształtować warunki umowy w ramach Kodeksu cywilnego i powszechnie obowiązujących przepisów prawa pracy.

Kodeks cywilny nie klasyfikuje kontraktu menedżerskiego do umów nazwanych, ale ustawodawca postawił pierwszy krok w tym kierunku – wprowadził umowy o zarządzanie w odniesieniu do prywatyzowanych i restrukturyzowanych przedsiębiorstw państwowych. Według nowych zasad z osobami zarządzającymi spółkami Skarbu Państwa lub samorządów należy zawierać wyłącznie kontrakty menedżerskie. Tak stanowi Ustawa z dnia 9 sierpnia 2016 roku o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami (Dz.U. z 2016 r., poz. 1202; dalej u.w.s.) (Kozioł, Barwacz, 2016, s. 166 i 168).

4. Postanowienia umowy menedżerskiej w jednostkach samorządu terytorialnego

Decydując się na podpisanie kontraktu menedżerskiego, menedżer zobowiązuje się dołożyć wszelkich starań przy wykonywaniu powierzonych mu czynności. W kontrakcie należy dość dokładnie sprecyzować prawa i obowiązki menedżera, określić sposób świadczenia pracy, zakres swobody w podejmowaniu decyzji, kwestię odpowiedzialności, zakres zakazu konkurencji, klauzule poufności. Obowiązki menedżera można określić przez wyznaczenie celów i zadań do wykonania. Oto przykładowy zapis obowiązków menedżera: bieżące zarządzanie spółką, reprezentowanie spółki na zewnątrz, wykonywanie obowiązków praco-

dawcy względem pracowników spółki, prowadzenie polityki kadrowej, tworzenie systemów motywujących pracowników, kierowanie i koordynowanie pracami zarządu (w przypadku prezesa), wykonywanie uchwał organów spółki, prowadzenie dokumentacji spółki wymaganej przez obowiązujące przepisy prawa, udostępnianie wszelkich dokumentów radzie nadzorczej, opracowanie strategii rozwoju spółki na każdy kolejny rok kalendarzowy, sporządzanie bilansów, sprawozdań, rachunków zysków i strat, nadzór nad funkcjonowaniem wszystkich działów spółki, zapewnienie efektywnej działalności operacyjnej spółki, tworzenie ofert, prezentacji, negocjacje kontraktów, sporządzanie analiz rynku oraz definiowanie potrzeb klientów, monitorowanie działań i produktów konkurencji, dbanie o utrzymanie dobrego wizerunku spółki, wykonywanie innych czynności przewidzianych w Kodeksie spółek handlowych, aktach korporacyjnych spółki dla zarządu (Wzór umowy o świadczenie usług zarządzania – www.lex.pl oraz Suknarowska-Drzewiecka, Anyszka, 2007, s. 83–84). W interesie zleceniodawcy leży ochrona wszelkich informacji inwestycyjnych, handlowych, technologicznych czy ekonomicznych, do których menedżer ma dostęp. Dlatego też w kontraktach często zawiera się tzw. klauzulę poufności, czyli ograniczenie o charakterze konkurencyjnym. W szczególności dotyczy ono tajemnicy przedsiębiorstwa, zakazu konkurencji i klauzuli konkurencyjnej (Ciupa, 1997b, s. 9). Zakaz konkurencji może obowiązywać także po ustaniu funkcji (tzw. klauzula konkurencyjna). Kontrakt menedżerski reguluje również obowiązki przedsiębiorcy (tzw. obowiązki spółki): udostępnienie zarządzającemu wszelkich dokumentów spółki, terminowa wypłata wynagrodzenia zarządzającemu, zapewnienie urządzeń technicznych oraz zasobów, ponoszenie kosztów związanych ze świadczeniem usług poza siedzibą spółki, niezbędnych do należytego wykonywania usług, zwrot wydatków poniesionych przez zarządzającego a niezbędnych do należytego świadczenia usług (wzór umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania).

W przypadku członków zarządu zawiera się zazwyczaj umowę na czas oznaczony, odpowiadającą dokładnie ramom czasowym kadencji w radzie lub samorządzie. Jeżeli menedżer nie jest członkiem zarządu, wówczas kontrakt może być zawarty zarówno na czas oznaczony (np. czas wykonania zadania), jak i nieoznaczony. W tym ostatnim przypadku chodzi o sprawniejsze, długofalowe zarządzanie.

Ważny element kontraktu menedżerskiego stanowi wynagrodzenie zarządzającego. W przeciwieństwie do starej ustawy kominowej, ustawa o kształtowaniu wynagrodzeń z 2016 roku nie narzuca sztywnych, maksymalnych poziomów wynagrodzeń. Ustawodawca zaproponował, aby część stałą wynagrodzenia menedżera w spółce, między innymi komunalnej, uzależnić od „skali działalności spółki, w szczególności od wartości jej aktywów, osiągniętych przychodów i wielkości zatrudnienia” w wysokości od jednokrotności do piętnastokrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku w czwartym kwartale roku poprzedniego, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego (art. 4, ust. 2, pkt 1–5 u.w.s.). Spółka ma przy tym prawo do ustalenia wysokości wynagrodzenia podstawowego na innym poziomie, jeśli przemawiają za tym wyjątkowe okoliczności związane z samą spółką lub rynkiem, na którym działa (por. art. 4, ust. 3 u.w.s.). Jednak wspólnicy, podejmując uchwałę w zakresie wysokości wynagrodzenia osób kierujących spółkami z udziałem Skarbu Państwa, a także podległych samorządom, będą musieli uwzględnić ustawowe widełki płacowe przypisane do spółek peł-

niających określone kryteria dotyczące między innymi liczby pracowników i wielkości firmy (por. art. 4 u.w.s.).

Część zmienna wynagrodzenia członka organu zarządzającego powinna być uzależniona od poziomu realizacji celów zarządczych. Nie może przekraczać 50% części stałej wynagrodzenia, a w spółkach publicznych 100% wynagrodzenia podstawowego członka organu zarządzającego w poprzednim roku obrotowym (art. 4, ust. 5 u.w.s.). Część zmienna wynagrodzeń będzie uzależniona między innymi od realizacji celów danej spółki, takich jak np. osiągnięcie lub zmiana wielkości produkcji albo sprzedaży, zmniejszenie strat, obniżenie kosztów zarządu lub prowadzonej działalności; realizacja strategii bądź planu restrukturyzacji. Ustawa wprowadza zasadę jawności w zakresie wynagrodzeń, co ma zapewnić możliwość skutecznej kontroli społecznej oraz umożliwić przeciwdziałanie nadużyciom (Michalski, 2016).

5. Efektywność kontraktów menedżerskich jako mechanizm nadzoru właścicielskiego

W świetle wspomnianych teorii nadzoru właścicielskiego właściciel (mocodawca) ma zasadniczo dwa sposoby postępowania: może kupić informacje o postępowaniu agenta (menedżera), tworząc mechanizmy kontrolne, lub może poprzez strukturyzowanie i dobranie poziomu wynagrodzenia kupić działanie agenta (Barkema, Gomez-Mejia, 1998). Liczne już i rozległe badania nad tą tematyką wskazują na wyższą skuteczność i efektywność drugiej opcji (zob. m.in. Bloom, Milkovich, 1998; Lippert, Porter, 1997; Conyon, Schwalbach, 2000).

Najważniejszym wnioskiem, jaki można wysnuć z tych analiz, jest ten, że skuteczne zarządzanie może zapewnić tylko taki system motywacji, który pozwoli docenić kompetencje i uzyskane efekty oraz zrównoważy ryzyko i odpowiedzialność, jaka spoczywa na kadrze kierowniczej. Funkcję taką mają spełniać kontrakty menedżerskie, które odgrywają dużą rolę w teorii i praktyce nadzoru właścicielskiego (Kozioł, Barwacz, 2016, s. 174). Silnie oddziałują one na zakres i swobodę decyzyjną, sprawność operacyjną i osiąganie celów strategicznych.

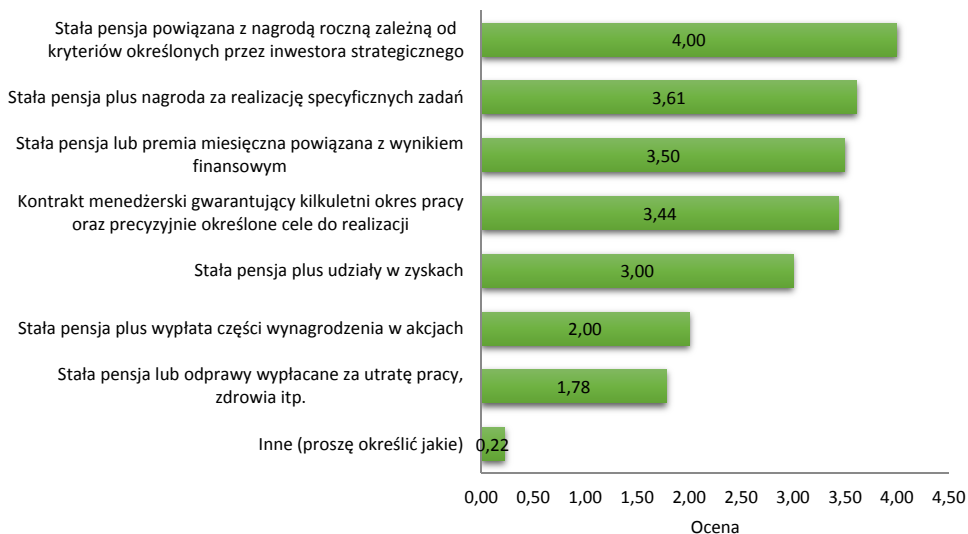
Z punktu widzenia akcjonariuszy optymalny kontrakt menedżerski ma się przyczynić do wzrostu wartości firmy, minimalizowania kosztów transakcyjnych i pobudzania menedżera (agenta) do działania w interesie właścicieli przedsiębiorstwa. Dla właścicieli wartość firmy to wzrost zamożności posiadaczy akcji uzyskany dzięki wszelkim wypłatom generowanym przez to przedsiębiorstwo, czyli wszelkiego rodzaju pożytkom od zainwestowanego kapitału (np. dywidendom, wypłatom oprocentowania od kapitału), a przede wszystkim zmiana wartości posiadanych akcji (Pyszkowski, 2008, s. 402).

OECD, definiując istotę nadzoru korporacyjnego, wskazuje na sieć zależności pomiędzy kierownictwem spółki, jej organami oraz akcjonariuszami i pozostałymi grupami udziałowymi. W ten sposób tworzy strukturę, za pośrednictwem której ustala się cele podmiotu gospodarczego i środki ich realizacji oraz narzędzia monitorowania wyników (OECD, 2004) (Buzowska, 2010, s. 10, za: Jerzemowska, 2002, s. 25).

Podobne prawidłowości i relacje agencji występują w sektorze publicznym (*public sector governance*) różnych krajów. Dla przykładu można podać prywatyzację 47 indyjskich przedsiębiorstw, będących własnością rządu, które po wprowadzeniu kontraktów menedżerskich w krótkim czasie osiągnęły lepsze rezultaty w zakresie zyskowności, produktywności i inwestowania. Badacze zgodnie podkreślają, że nastąpiły one pod wpływem oddziaływania rynku (konkurencyjności) oraz kontraktów menedżerskich (zob. Chew, Gillan [eds.], 2009, s. 172). Przedsiębiorstwa te zostały uwolnione od wpływów grup społecznych, administracji lokalnej, rodzin, koncentrując się głównie na akcjonariuszach.

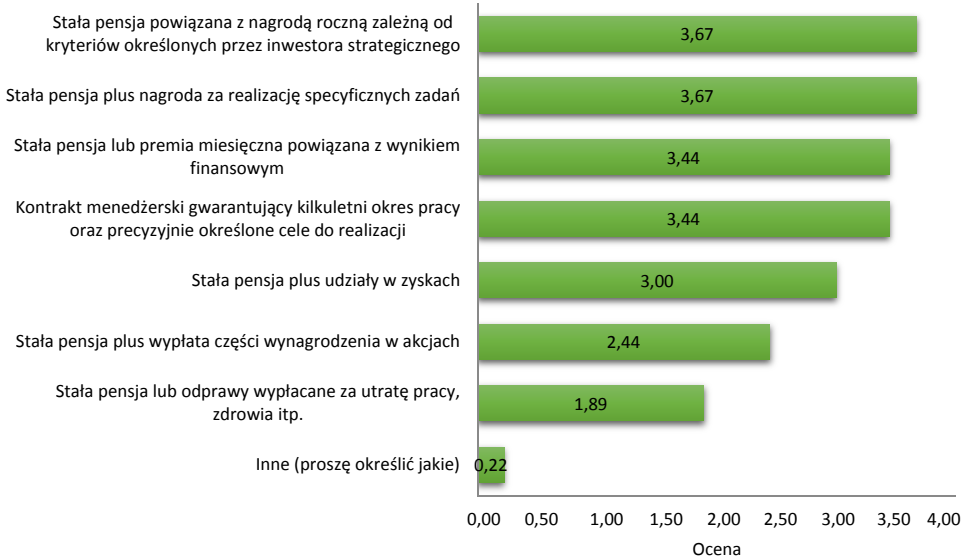
Również w koreańskich czebolach (*chaebols*) kontrakty są zawierane na różnych szczeblach zarządzania, tj. z menedżerami, kierownikami, pracownikami czy związkami zawodowymi. Stwierdzono, że kontrakty menedżerskie wprowadzone w przedsiębiorstwach komunalnych przyczyniły się do sprawnej realizacji strategii rozwojowej przedsiębiorstw, zwiększenia wartości dla akcjonariuszy, adaptacyjności i rozwoju tych przedsiębiorstw (*business community*) (zob. Chew, Gillan [eds.], 2009, s. 198).

Wśród polskich autorów na szczególną uwagę zasługują badania Kazimierza Barwacza nad oceną mechanizmów nadzorczych, w tym kontraktów menedżerskich, wykorzystanych w systemie nadzoru korporacyjnego przedsiębiorstw sektora komunalnego spółek z obszaru Małopolski. Badaniami objęto 56 spółek o charakterze użyteczności publicznej, spełniających kryterium spółki komunalnej. Przeprowadzono je za pomocą arkusza diagnostycznego, który skierowano do prezesów zarządu i przewodniczących rad nadzorczych badanych spółek. Wyniki badań przedstawiono na rysunkach 1 i 2.



Rysunek 1. Wpływ sposobu wynagradzania zarządu na efektywność spółki według prezesów zarządu (Figure 1. The impact of the method of remunerating the board on the effectiveness of the company according to CEOs)

Według opinii prezesów zarządu najskuteczniejszym sposobem wynagradzania zarządu mającym wpływ na efektywność spółki jest kontrakt menedżerski, gwarantujący kilkuletni okres pracy oraz precyzyjnie określone cele (ocena 4,0). Na drugim miejscu znalazła się stała pensja powiązana z nagrodą roczną zależną od kryteriów określonych przez inwestora strategicznego (ocena 3,61), a na trzecim stała pensja plus premia miesięczna powiązana z wynikiem finansowym (ocena 3,5) (Barwacz, 2009).



Rysunek 2. Wpływ sposobu wynagradzania zarządu na efektywność spółki według przewodniczących rad nadzorczych

(Figure 1. The impact of the method of remunerating the board on the effectiveness of the company according to chairmen of the supervisory boards)

Źródło: Barwacz, 2009.

Odpowiedzi przewodniczących rad nadzorczych wskazują na inną wartość oceny badanych mechanizmów nadzorczych. Najwyższą ocenę (3,67) w kontekście efektywności spółki otrzymały jednakowo sposoby wynagradzania bazujące na stałej pensji i powiązane z nagrodą roczną zależną od kryteriów określonych przez inwestora strategicznego bądź nagrodą za realizację specyficznych zadań. Na kolejnych miejscach pojawiły się na równi: stała pensja plus premia miesięczna powiązana z wynikiem finansowym i kontrakt menedżerski gwarantujący kilkuletni okres pracy oraz precyzyjnie określone cele do realizacji. Wspomniane sposoby motywowania otrzymały również stosunkowo wysoką ocenę, tj. 3,44.

W prezentowanych badaniach ocenę efektywności kontraktów menedżerskich przeprowadzono z wykorzystaniem metody diagnozy historycznej, która zakłada porównanie zaprojektowanej struktury bodźców (np. części stałej i premii) ze zmianami jednego lub kilku wymiarów przedsiębiorstwa, stanowiących system oceny wyników (Barwacz, 2009, s. 234–237).

6. Uwagi końcowe i wnioski

Ocena efektywności kontraktów menedżerskich jako instrumentu nadzoru właścicielskiego w przedsiębiorstwach komunalnych to szczególny zakres analizy ekonomicznej. Stanowi ona obszar badań, których celem jest ocena funkcji merytorycznych menedżera (tj. funkcji technicznych, organizacyjnych, ergonomicznych, społecznych i innych) oraz analiza ekonomiczno-finansowa proponowanego rozwiązania.

Wyniki badań nad wykorzystaniem kontraktów menedżerskich w nadzorze właścicielskim przedsiębiorstw komunalnych potwierdzają przyjętą tezę, że kontrakt menedżerski jest efektywnym narzędziem nadzoru właścicielskiego przedsiębiorstw komunalnych. Badania pokazują, iż bardziej korzystne jest zapewnienie menedżerowi (agentowi) takiego poziomu wynagrodzenia i takich dodatkowych bodźców, które zagwarantują jego pełną motywację do realizacji celów przedsiębiorstwa zawartych w strategii jednostki samorządu terytorialnego oraz ujętych w kontrakcie menedżerskim.

W polskim systemie nadzoru korporacyjnego szczególnie miejsce zajmuje rada nadzorcza. Głównie w dyspozycji rad spółek jest ważny instrument nadzoru, umożliwiający dyscyplinowanie działania menedżerów – kształtowanie wynagrodzenia kadry zarządzającej. Mimo wielu kontrowersji co do efektywności tego mechanizmu i braku mierzalnych dowodów, iż wysokość wynagrodzeń menedżerów przekłada się na osiągnięcia firmy, należy się zgodzić, że wynagrodzenie menedżera jest bodźcem, który może pozytywnie motywować do działań zgodnych z oczekiwaniami właściciela.

W zakończeniu należy jednak podkreślić, że najbardziej słuszne wydaje się podejście, iż ochrona interesów akcjonariuszy to wypadkowa kilku mechanizmów nadzoru nad własnością, zarówno tych, które wynikają z otoczenia korporacji, jak i mechanizmów prawnie określających obszar nadzoru.

Zgodnie z Ustawą z dnia 9 sierpnia 2016 roku o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, z osobami zarządzającymi spółkami Skarbu Państwa lub samorządów należy zawierać wyłącznie kontrakty menedżerskie. Początek 2017 roku to czas przejściowy, w którym prezesi spółek komunalnych oraz członkowie rad nadzorczych w całej Polsce przechodzą z zatrudnienia na podstawie umowy o pracę na kontrakt menedżerski. Co najmniej rok pracy menedżerów na podstawie kontraktu menedżerskiego pozwoli na pogłębione badania i analizę porównawczą osiągniętych wyników przedsiębiorstwa.

Bibliografia

- Barkema, H.G., Gomez-Meija, L.R. (1998). Managerial compensation and firm performance: A general research framework. *The Academy of Management Journal*, 41(2), 135–145.
- Barwacz, K. (2009). *Efektywność mechanizmów nadzoru właścicielskiego w spółkach kapitałowych sektora komunalnego*. Niepublikowana rozprawa doktorska. Kraków: Akademia Ekonomiczna.
- Bloom, M., Milkovich, G.T. (1998). Relationship among risk, incentive pay and organizational performance. *The Academy of Management Journal*, 41(3), 283–297.
- Buzowska, B. (2010). Kontrowersje wokół wynagradzania menedżerów jako instrument nadzoru nad własnością. *Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie*, 15(1), 9–17.
- Chew, D.H., Gillan S.L. (eds.). (2009). *Global Corporate Governance*. New York: Columbia University Press.

- Chmielek-Łubińska, E., Koziół, L. (1996). Koncepcja kontraktów kierowniczych w firmie. Problematyka ekonomiczno-prawna. *Studia z Zakresu Prawa Pracy i Polityki Społecznej*.
- Ciupa, S.W. (1997a). Natura prawna umowy. *Manager*, dodatek specjalny „Kontrakty Menadżerskie”, grudzień.
- Ciupa, S.W. (1997b). Typowe postanowienia kontraktu – obowiązki i uprawnienia menedżera. *Manager*, dodatek specjalny „Kontrakty Menadżerskie”, grudzień.
- Conyon, M.J., Schwalbach, J. (2000). Executive compensation: Evidence from the UK and Germany. *Long Range Planning*, 33(4), 504–526.
- Dwojacksi, P., Nogalski, B. (1998). Szef na kontrakcie. O zatrudnieniu i wynagradzaniu dyrektorów i kierowników. *Personel*, 2.
- Gomez-Mejia, L.R., Balkin, D.B. (1992). Determinants of faculty pay: An agency theory perspective. *The Academy of Management Journal*, 35(5), 921–955.
- Hart, O. (1995). *Firms, Contracts, and Financial Structure*. Oxford: Clarendon Press.
- Haus, B. (1995). Kontrakt menedżerski jako nowa forma zarządzania przedsiębiorstwem. W: *Nowe kierunki w zarządzaniu przedsiębiorstwem – doświadczenia praktyczne*. Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego.
- Jensen, M.C. (2000). *A Theory of the Firm: Governance, Residual Claims, and Organizational Forms*. Cambridge: Harvard University Press.
- Jerzemska, M. (2002). *Nadzór korporacyjny*. Warszawa: PWE. ISBN 8320813824.
- Koziół, L., Barwacz, K. (2016). *Problemy ładu korporacyjnego sektora przedsiębiorstw komunalnych*. Tarnów: Małopolska Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Tarnowie. ISBN 9788389879240.
- Kubot, Z. (1994). *Kontrakty menedżerskie*. Zielona Góra: Agencja Rozwoju Regionalnego.
- Kulwicki, E., Siekierski, J., Śliwa, R. (2016). Optymalizacja działalności gospodarczej w warunkach korporacyjnego systemu organizacyjnego. *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie*, 2, 28–34.
- Lippert, R.L., Porter, G. (1997). Understanding CEO pay: A test of two pay-to-performance sensitivity measures with alternative measures of alignment and influence. *Journal Business Research*, 40(2), 127–138.
- Mesjasz, Cz. (2005). Mechanizmy władania korporacyjnego. W: J. Rybicki (red.). *Sukces organizacji: strategie i innowacje*. Sopot: Wydział Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego; Fundacja Uniwersytetu Gdańskiego.
- Michalski, J. (2016). *Zasady kształtowania wynagrodzeń w spółkach z udziałem: Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków, państwowych osób prawnych, komunalnych osób prawnych* [online, dostęp: 2017-02-08]. Dostępny w Internecie: <http://www.4edu.com.pl/>.
- Mról, A. (1997). Umowy menedżerskie. *Personel*, 5, dodatek specjalny.
- OECD. (2004). *Principles of Corporate Governance*. Paris: OECD.
- Orłowski, G., Patulski, A. (1999). *Zatrudnianie kadry menedżerskiej w świetle orzecznictwa Sądu Najwyższego*. Materiały z konferencji „Prawne aspekty zatrudniania kadry kierowniczej”, Warszawa 28–29.11.1999. Organizator: Polskie Stowarzyszenie Zarządzania Kadrami.
- Pawłowska, J. (1996). Kontrakt menadżerski. Umowa o zarządzanie a ubezpieczenie społeczne. *Personel*, 4.
- Pyszkowski, C. (2008). Menedżerskie programy motywacyjne. W: A. Szablewski, R. Tuzimek (red.). *Wycena i zarządzanie wartością firmy*. Warszawa: Poltext. ISBN 9788388840593.
- Suknarowska-Drzewiecka, E., Anyszka, E. (2007). *Umowy cywilnoprawne w zatrudnieniu*. Warszawa: C.H. Beck. ISBN 9788374837712.
- Tosi, H.L. Jr., Gomez-Mejia, L.R. (1994). CEO compensation monitoring and firm performance. *The Academy of Management Journal*, 37(4), 1002–1016.
- Turnbull, S. (2000). *Social Science Research Network Electronic Paper Collections* [online, dostęp: 2010-05-12]. Dostępny w Internecie: http://papers.ssm.com/paper.taf?abstract_id=220945.
- Walentynowicz, P. (2000). *Kontrakt menedżerski w zarządzaniu firmą*. Bydgoszcz: Oficyna Wydawnicza Ośrodka Postępu Organizacyjnego.
- Williamson, O.E. (1996). *The Mechanisms of Governance*. Oxford: Oxford University Press.
- Wzór umowy o świadczenie usług zarządzania [online, dostęp: 2016-02-08]. Dostępny w Internecie: www.lex.pl.
- Ziółkowska, K. (2009). Kontrakty menadżerskie jako pozapracownicze podstawy zatrudnienia. *Studia Prawnoustrojowe*, 9, 471–478.

The use of management contracts in the corporate governance of municipal enterprises

Abstract: The prerequisite for the proper development of a company is to ensure efficient and effective management by a qualified person, both when we consider the functioning of a private enterprise and a state one. Until recently, it was possible to conclude a standard contract of employment with a manager of a state capital company or apply a managerial contract. Since 9th September 2016 a member of the management body of a company is obliged to conclude a contract for the provision of management services. The primary objective of the corporate governance of municipal enterprises is to provide a state in which the manager is committed to meeting the expectations of stakeholders.

The aim of the article is to recall the initial description and research on the use of management contracts in municipal enterprises and assess their effectiveness. It adopted the thesis that management contract is an effective tool for corporate governance of municipal enterprises. The adopted problem of the research was to develop a framework for the analysis of the effectiveness of management contracts in municipal enterprises. The paper uses the studies included in the literature, a conceptual study based on logical reasoning—especially the analysis of factor influence, the method of a questionnaire, expert research and a case study.

Key words: corporate governance effectiveness, mechanism of supervision, management contract, municipal sector

Otwarte innowacje w polskich przedsiębiorstwach – ewaluacja

Anna Misztal

Uniwersytet Łódzki
Wydział Ekonomiczno-
-Socjologiczny

Abstrakt: Niniejszy artykuł został poświęcony analizie otwartych innowacji w polskich przedsiębiorstwach. Otwarte innowacje umożliwiają wymianę wiedzy i innowacji pomiędzy przedsiębiorstwami, uczelniami i instytucjami publicznymi. Współpraca podmiotów gospodarczych przy tworzeniu innowacji pozwala na skrócenie czasu ich realizacji, obniża koszty, a tym samym minimalizuje ryzyko. Początkowe rozważania poświęcono teoretycznym aspektom związanym z konceptualizacją pojęcia „innowacje”, „otwarte innowacje” oraz określeniem czynników mających wpływ na ich rozwój. W dalszej części artykułu ukazano uwarunkowania innowacyjności polskich przedsiębiorstw. Otwarte innowacje polegają zatem na zakupie nowych technologii, patentów, licencji oraz nowatorskich rozwiązań. Udostępnianie nowych technologii niesie ze sobą obopólne korzyści zarówno dla dawcy, jak i odbiorcy nowych rozwiązań. Otwarte innowacje stanowią szansę dla mniejszych przedsiębiorstw na korzystanie z wiedzy, doświadczeń, nowatorskich rozwiązań. Należy podkreślić, że istnieje bardzo duża luka między poziomem innowacyjności polskiej gospodarki a państw zachodniej Europy. Niewątpliwie podstawową przyczyną takiego stanu rzeczy są niewystarczające środki finansowe przeznaczone na wdrażanie nowych technologii oraz opóźnienie technologiczne będące rezultatem funkcjonowania w Polsce gospodarki centralnie planowanej. Polskie przedsiębiorstwa, chcąc konkurować z ich zagranicznymi odpowiednikami, powinny położyć większy nacisk na współpracę w zakresie innowacyjności. Niewątpliwie należy zwrócić uwagę na szansę, jaką dają otwarte innowacje, w szczególności w sytuacji, gdy zasoby majątkowe podmiotów gospodarczych nie są wystarczające do samodzielnego wprowadzania nowych rozwiązań.

Słowa kluczowe: innowacje, otwarte innowacje, model otwartych innowacji

Korespondencja:
Anna Misztal
Uniwersytet Łódzki
Wydział Ekonomiczno-Socjologiczny
Zakład Analizy i Strategii
Przedsiębiorstwa
ul. Dąbrowskiego 46/24
93-277 Łódź, Poland
Tel. +48 504 842 395
E-mail: ann_mis@wp.pl

1. Wprowadzenie

Procesy globalizacji, postępująca konwergencja branż oraz rozwój nowoczesnych technologii mają decydujący wpływ na funkcjonowanie i rozwój przedsiębiorstw. Uzyskanie przewagi konkurencyjnej i zrównoważony rozwój podmiotów gospodarczych są uwarunkowane przez tworzenie innowacji produktowych, procesowych, opracowanie i wdrażanie

nie nowych modeli prowadzenia biznesu. Widoczny postęp w rozwoju nauki i techniki oraz konieczność łatwiejszego dostępu do nowych rozwiązań przyczyniły się do powstania nowego paradygmatu w polityce innowacyjności, określanego mianem otwartych innowacji. Koncepcja ta umożliwia wymianę wiedzy i innowacji między podmiotami gospodarczymi, uczelniami i instytucjami publicznymi. Niniejszy artykuł ma na celu ukazanie uwarunkowań rozwoju otwartych innowacji w polskich przedsiębiorstwach. Początkowe rozważania zostały poświęcone teoretycznym aspektom związanym z konceptualizacją pojęcia „innowacje”, „otwarte innowacje” oraz określeniem czynników mających wpływ na ich rozwój. Dalejsza część artykułu przedstawia uwarunkowania innowacyjności polskich przedsiębiorstw.

2. Innowacje – konceptualizacja terminu

Innowacje stanowią ważny element rozwoju współczesnych przedsiębiorstw w warunkach zmieniającego się otoczenia i rozwoju technologii (Zastempowski, 2010). Wywierają one niekwestionowany wpływ na rozwój społeczno-gospodarczy, w tym przede wszystkim na poziom konkurencyjności przedsiębiorstw (Trzmiel-Grzybowska, 2011). Termin „innowacja” pochodzi od łacińskiego *innovatis*, czyli „odnowienie, tworzenie czegoś nowego”. Zgodnie ze *Słownikiem wyrazów obcych* oznacza on „wprowadzenie czegoś nowego, rzecz nowo wprowadzoną, nowość, reformę” (Tokarski, 1980). Innowacja, określana również mianem zmiany, oznacza wprowadzenie nowych produktów, procesów czy modeli zarządzania, efektywniejszych i tańszych od dotychczas stosowanych (Janasz, Koziół, 2007).

Termin „innowacja” został wprowadzony przez Josepha A. Schumpetera w 1911 roku. Na początku XX wieku zmieniło się podejście badaczy do teorii przedsiębiorstwa. Nastąpiło odejście od tradycyjnego postrzegania firmy jako podmiotu, którego podstawowym celem jest generowanie zysku, w kierunku rozumienia roli przedsiębiorstwa w kształtowaniu ładu ogólnospołecznego (Bielski, 2005). Schumpeter przez innowacje rozumiał wdrażanie nowych rozwiązań w sferze produkcji, stosowanie nowych procesów lub form prowadzenia działalności gospodarczej. Innowacją jest zatem tworzenie i stosowanie nowych kombinacji środków produkcji (Prandecki, 2013). Jest to szerokie ujęcie innowacji obejmujące wprowadzenie na rynek nowej metody produkcji, nowego dobra, otwarcie nowego rynku, odkrycie nowego źródła surowców czy wprowadzenie nowej organizacji przemysłu (Schumpeter, 1960).

W drugiej połowie XX wieku w literaturze przedmiotu pojawiło się wiele definicji reprezentujących wąskie lub szerokie podejście do konceptualizacji terminu „innowacja”. W wąskim ujęciu jest ona nowością, natomiast szerokie ujęcie podkreśla jej procesowy charakter i obejmuje czynniki determinujące procesy tworzenia oraz rozwoju nowych wartości (Niedzielski, Rychlik, 2006). Homer G. Barnett uważa, że innowacja to każda „nowa, jakościowo różna od dotychczas funkcjonujących myśl, zachowanie lub rzecz” (Barnett, 1953). Szerokie ujęcie definicyjne można znaleźć u Percy’ego Ronalda Whitfielda, który rozumie innowację jako „podejmowanie różnego rodzaju działań zmierzających do rozwiązania problemu” (Whitfield, 1979). Z kolei w podejściu zaproponowanym przez Petera F. Druckera podkreślony został rynkowy charakter innowacji i skupienie się na kliencie. W tym podejściu innowacja w znacznie większym stopniu powoduje zmiany społeczno-ekonomiczne niż zmiany technologiczne (Drucker, 1992). Wąskie ujęcie terminu „innowacja” można zna-

leż w opracowaniach Edwina Mansfielda czy Christophera Freemana, który przez innowację rozumiał wprowadzenie do obrotu handlowego nowego produktu, usługi lub sposobu zarządzania (Janasz, Koziół, 2007). Termin „innowacja” można także odnieść do sposobu zarządzania organizacją. Tutaj można przedstawić definicję zaprezentowaną przez Ricky’ego W. Griffina, który uważa, że innowacja to „kierowany wysiłek organizacji na rzecz rozwoju nowych produktów lub usług bądź nowych zastosowań dla produktów lub usług już istniejących” (Griffin, 2007, s. 424). Innowacja jest również formą kontroli w tym sensie, że pomaga organizacji dotrzymać kroku konkurencji. Zgodnie z definicją przedłożoną przez OECD innowacja to „wdrożenie w praktyce gospodarczej nowego albo znacząco udoskonalonego produktu, usługi lub procesu, w tym także wdrożenie nowej metody marketingowej lub organizacyjnej redefiniującej sposób pracy lub relacje przedsiębiorstwa z otoczeniem”.

Zdecydowana większość światowych innowacji jest wdrażana przez przedsiębiorstwa. Podmiot gospodarczy, który wdraża nowe, niestosowane wcześniej rozwiązania w sferze produkcji, dystrybucji czy zarządzania, jest określany mianem przedsiębiorstwa innowacyjnego. Za takie zgodnie z Podręcznikiem Oslo uznaje się podmiot, który wprowadził choćby jedną innowację, a samą istotą innowacji jest umiejętność wprowadzenia nowego rozwiązania na rynek (Podręcznik Oslo, 2008). Innowacja jest zatem rezultatem przyjętej przez jednostkę gospodarczą strategii w zakresie rozwoju organizacji i stanowi rezultat umiejętności i przedsiębiorczych postaw kadry zarządzającej (Bratnicki, Strużyna, 2001). Przedsiębiorstwo wdrażające innowacje może być więc określone mianem inteligentnego, nowoczesnego podmiotu, potrafiącego sprostać konkurencji (Sosnowska, Łobjeko, Kłopotek, 2000).

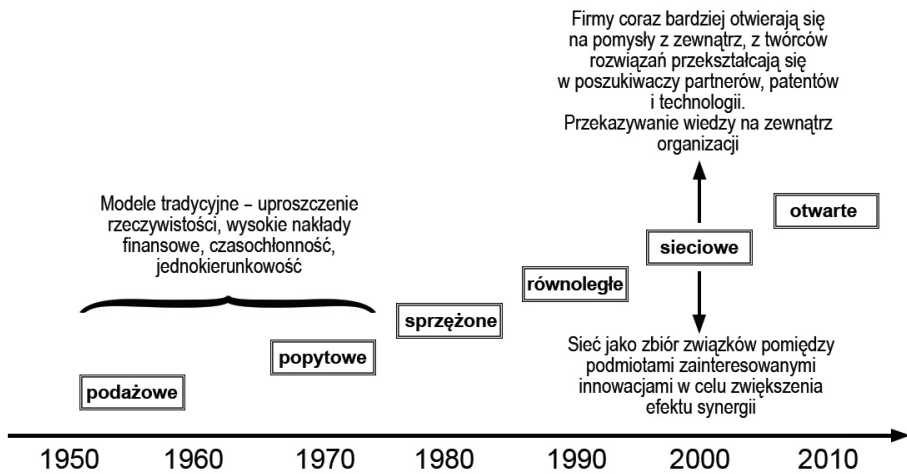
3. Od modeli tradycyjnych do otwartych innowacji

Zmiany zachodzące w światowej gospodarce, postępująca globalizacja i liberalizacja wymiany handlowej, a przede wszystkim gwałtowny postęp technologiczny doprowadziły do odejścia od tradycyjnych modeli innowacji w kierunku współczesnych modeli odzwierciedlających bieżącą sytuację ekonomiczną, technologiczną, społeczną i polityczną (Sieniawska, 2010). Krytyka modeli liniowych dotyczyła w głównej mierze zbyt uproszczenia rzeczywistości, jednokierunkowej analizy, braku powiązań ze sferą nauki, wysokich nakładów finansowych oraz długiego czasu niezbędnego do wprowadzenia innowacji (Juchniewicz, 2014). Można wyróżnić następujące etapy ewolucji modeli innowacji (Wojnicka, 2011):

- model p o d a ż o w y (*technology push*), który rozwijał się w latach 50.–60. XX wieku, innowacje rozumiane były jako efekt procesów związanych z postępem w nauce;
- model p o p y t o w y (*market pull*), lata 60.–70. XX wieku, innowacje są związane z rozwojem koncepcji zarządzania jakością i stanowią rezultat wzrastających wymagań klientów;
- modele p o p y t o w o - p o d a ż o w e, połowa lat 70. do początku lat 80. XX wieku, uwzględniające zmiany zachodzące na rynku oraz rozwój wiedzy i nauki;
- modele z i n t e g r o w a n e, druga połowa lat 80. i lata 90., oparte na badaniach japońskiego rynku innowacji, podkreślające sekwencyjny przepływ informacji;

- modele sieciowe, uwzględniające znaczenie sieciowania dla rozwoju przedsiębiorstw, koncepcja możliwa do wprowadzenia na skutek zmian zachodzących na rynku teleinformatycznym;
- koncepcja innowacji otwartych, podkreślająca współpracę i wymianę wiedzy o innowacjach między poszczególnymi podmiotami funkcjonującymi na rynku.

Ewolucja modeli doprowadziła do tego, że obok innowacji zamkniętych coraz ważniejszą rolę odgrywają innowacje otwarte (Kozłowski, 2013). Rozwój technologii teleinformatycznych stał się tu czynnikiem sprawczym powodującym, iż oparcie procesu innowacyjnego tylko i wyłącznie na własnych badaniach okazuje się niewystarczające i konieczne jest śledzenie rozwoju nauki oraz efektów badań realizowanych we wszystkich częściach świata. Definicję otwartych innowacji wprowadził do literatury przedmiotu Henry W. Chesbrough, który podkreślił, że „firmy mogą i powinny wykorzystywać zarówno zewnętrzne, jak i wewnętrzne pomysły w swoich procesach innowacyjnych oraz wewnętrzne, jak i zewnętrzne ścieżki prowadzenia innowacji na rynek” (Chesbrough, 2003).



Rysunek 1. Ewolucja modeli innowacji
(Figure 1. The evolution of innovation models)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Juchniewicz, 2014.

W praktyce gospodarczej otwarte innowacje polegają zatem na zakupie nowych technologii, patentów, licencji oraz nowatorskich rozwiązań. Udostępnianie nowych technologii niesie ze sobą obopólne korzyści zarówno dla dawcy, jak i biorcy nowych rozwiązań. Dla dawcy wiąże się to z zyskami finansowymi, a ponadto jest ważne z punktu widzenia marketingu i reklamy, gdyż podmiot ten staje się w opinii publicznej podmiotem innowacyjnym o stabilnej, silnej pozycji rynkowej. Z kolei przedsiębiorstwa korzystające z wiedzy innych redukują koszty własne prowadzenia działalności gospodarczej i mają możliwość sprostania wyzwaniom zmieniającego się otoczenia biznesu. Innowacje otwarte mogą przybierać wiele

form, wśród których są między innymi licencje, patenty, zakup *know-how*, realizacja umów na badania i rozwój, współpraca z instytucjami publicznymi oraz szkołami wyższymi w zakresie wprowadzania i wdrażania nowych rozwiązań, możliwość wykupu uniwersyteckich *spin-offów*, korzystanie z funduszy dużych podmiotów tworzonych dla rozwoju młodych innowacyjnych przedsiębiorstw.

Otwarte innowacje umożliwiają uzyskanie wysokiej efektywności przy stosunkowo niskich kosztach. Są one przede wszystkim szansą na rozwój małych przedsiębiorstw, które ze względu na ograniczenia finansowe nie są w stanie same być twórcą innowacji. Współpraca podmiotów gospodarczych przy tworzeniu innowacji umożliwia skrócenie czasu ich realizacji, obniża koszty, a tym samym minimalizuje ryzyko. Są one celowym przyływem i odpływem wiedzy, która stanowi podstawę innowacji w przedsiębiorstwie. Transfer wiedzy umożliwia przedsiębiorstwom korzystanie z nowych pomysłów (Chesbrough, 2006). Innowacje otwarte są interesującą alternatywą dla innowacji zamkniętych, w których środki na działalność innowacyjną pochodzą w przeważającej mierze z własnych źródeł (Kozioł-Nadolna, 2012).

Otwarte innowacje ze względu na dostępność i niższy koszt są szansą na szybszy rozwój zarówno podmiotów gospodarczych, jak i całych gospodarek. Szczególnie istotne jest to dla małych i średnich przedsiębiorstw, które dzięki nim mają możliwość dostępu do innowacyjnych rozwiązań.

Procesy innowacyjne są uwarunkowane wieloma czynnikami, które mogą mieć charakter ekonomiczny, społeczny, historyczny, organizacyjny bądź polityczny. W literaturze przedmiotu można znaleźć liczne klasyfikacje czynników mających wpływ na działalność innowacyjną podmiotów gospodarczych. Podstawowy podział dotyczy wyróżnienia czynników: zewnętrznych, na które przedsiębiorstwo nie ma wpływu, oraz wewnętrznych związanych z samą organizacją (Bielski, 2005).

Do zewnętrznych determinant wdrażania innowacji w przedsiębiorstwach zgodnie z klasyfikacją zaproponowaną przez Szymona Rychtowskiego (2004) należy zaliczyć:

- rozwój systemu badań naukowych;
- nakłady finansowe państwa na działalność badawczą i rozwojową;
- klimat społeczno-polityczny;
- obowiązujące przepisy prawno-administracyjne;
- klimat gospodarczy, w tym poziom rozwoju gospodarczego, poziom cen, mechanizm rynkowy;
- system edukacji i poziom wykształcenia społeczeństwa;
- infrastrukturę techniczną i naukową;
- system dyfuzji wiedzy i informacji pomiędzy podmiotami.

Powyższa klasyfikacja może być również uzupełniona o następujące czynniki: bilans handlu zagranicznego, zlecenie produkcji i tworzenie obiektów poza przedsiębiorstwem, eksport i import patentów oraz licencji, podejmowanie zagranicznych inwestycji bezpośrednich (Kolarz, 2006). Czynniki endogenicznymi mogą być także: tendencja na rynku, ogólna koniunktura gospodarcza, wpływ państwa na procesy gospodarcze.

W grupie czynników, na które przedsiębiorstwa mają wpływ, znajdują się (Francik, Poczowski, 1991):

- możliwości finansowe przedsiębiorstw, w tym sposób finansowania i dostępność zewnętrznych źródeł finansowania;
- wielkość przedsiębiorstw i ich udział w rynku;
- umiejętność dostosowania się podmiotów gospodarczych do zmieniającego się otoczenia zewnętrznego;
- stabilność i umiejętności kadry zarządzającej przedsiębiorstwami.

4. Otwarte innowacje w polskich przedsiębiorstwach

O poziomie innowacyjności przedsiębiorstw decydują ich nakłady własne na badania i rozwój, nakłady na innowacje, kwalifikacje pracowników (poziom ich wykształcenia, umiejętności i doświadczenie w zakresie tworzenia i wprowadzania nowych innowacyjnych rozwiązań), poziom informatyzacji przedsiębiorstw.

Budowa innowacyjnego społeczeństwa i gospodarki opartej na wiedzy jest podstawową przesłanką dla bycia liderem innowacyjności oraz kreowania postępu. Wydaje się, że większy przepływ wiedzy i otwartość społeczeństwa sprzyjają innowacjom, których powodzenie zależy od rozwoju badań i nauki, wprowadzania udogodnień systemowych, ale również w znacznej mierze jest uwarunkowane przez kapitał społeczny (Kochańska, 2013). Podstawowymi barierami wprowadzania innowacji są wysokie koszty ich opracowania i wdrażania, niewystarczający dostęp do zewnętrznych źródeł finansowania, słabo rozwinięta sfera komercjalizacji wyników badań, wysokie ryzyko prawno-finansowe.

Współpraca z innymi podmiotami jest ważnym elementem funkcjonowania współczesnych przedsiębiorstw. Otwarte innowacje, przy niedostatecznym poziomie dofinansowania inwestycji w Polsce, są szansą na szerszy dostęp do wiedzy i nowych technologii oraz powodują obniżenie kosztów, a zatem i ryzyka prowadzonej działalności gospodarczej.

Polskie przedsiębiorstwa innowacyjne współpracują ze sobą w ramach zorganizowanych struktur formalnych, takich jak klastry, oraz w mniej sformalizowanych formach współpracy w zakresie wdrażania nowych produktów, usług czy procesów. Zgodnie z danym zawartymi w tabeli 1 procentowy udział przedsiębiorstw przemysłowych z sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP) współpracujących w ramach klastrów w latach 2010–2015 wzrósł z poziomu 4% w 2010 do poziomu 8,2% w 2015 roku.

Tabela 1. Współpraca przedsiębiorstw w zakresie innowacji w latach 2010–2015
(Table 1. The cooperation of enterprises for innovation in the years 2010–2015)

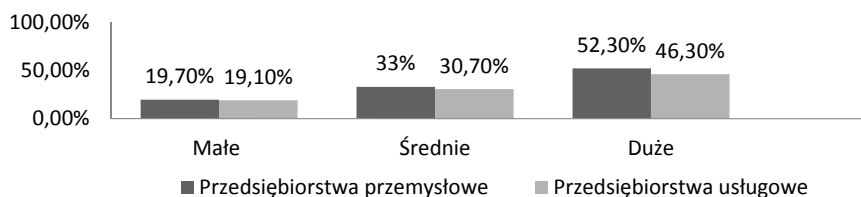
Wskaźniki (Indicators) [%]	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Udział przedsiębiorstw przemysłowych współpracujących w klastrach w liczbie przedsiębiorstw aktywnych innowacyjnie	4,0	7,4	7,2	5,3	6,6	8,2
Udział przedsiębiorstw z sektora usług współpracujących w klastrach w ogólnej liczbie przedsiębiorstw współpracujących w zakresie działalności innowacyjnej	10,5	15,1	18,3	16,1	13,4	–

Wskaźniki (Indicators) [%]	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Udział przedsiębiorstw współpracujących w zakresie działalności innowacyjnej w ogóle przedsiębiorstw aktywnych innowacyjnie	33,5	31,0	31,3	26,4	28,2	–
Odsetek przedsiębiorstw przemysłowych, które współpracowały w zakresie działalności innowacyjnej	6,1	5,5	6,0	5,2	5,6	5,5

Źródło: opracowanie na podstawie danych Głównego Urzędu Statystycznego (System Monitorowania Rozwoju, 2016, dostęp: 2017-04-10).

Wskaźnik udziału przedsiębiorstw z sektora usług współpracujących w ramach inicjatyw klastrowych wzrósł z poziomu 10,5% w 2010 roku do poziomu 13,4% w roku 2014. Widoczny trend spadkowy jest natomiast zauważalny we wskaźniku reprezentującym procentowy udział przedsiębiorstw, które współpracowały w zakresie działalności innowacyjnej w ogóle przedsiębiorstw aktywnych innowacyjnie. Wskaźnik ten spadł z poziomu 33,5% w 2010 do poziomu 28,2% w 2014 roku.

Największy udział we współpracy w zakresie działalności innowacyjnej w latach 2012–2014 miały duże przedsiębiorstwa (52,3% przedsiębiorstw przemysłowych oraz 46,3% przedsiębiorstw z sektora usług współpracowało w zakresie działalności innowacyjnej), najmniejszy zaś przedsiębiorstwa małe (odpowiednio 19,7% przedsiębiorstw przemysłowych i 19,1% z sektora usług).



Rysunek 2. Przedsiębiorstwa, które współpracowały w zakresie działalności innowacyjnej w latach 2012–2014 według klas wielkości
(Figure 2. Companies which cooperated in the field of innovative activities in the years 2012–2014 by size classes)

Źródło: opracowanie na podstawie danych Głównego Urzędu Statystycznego (System Monitorowania Rozwoju, 2016, dostęp: 2017-04-10).

Zgodnie z raportem *Działalność innowacyjna przedsiębiorstw w latach 2013–2015* przygotowanym przez Główny Urząd Statystyczny polskie przedsiębiorstwa najchętniej współpracują z przedsiębiorstwami należącymi do tej samej grupy (35,5% przedsiębiorstw usługowych oraz 19,8% przemysłowych).

Tabela 2. Podmioty współpracujące z polskimi przedsiębiorstwami w latach 2013–2015 (%)
(Table 2. Entities collaborating with Polish enterprises in the years 2013–2015 [in %])

Rodzaj współpracy (The type of collaboration)	Przedsiębiorstwa przemysłowe (Industrial enterprises)	Przedsiębiorstwa usługowe (Service enterprises)
Przedsiębiorstwa należące do tej samej grupy	19,8	35,5
Dostawcy	20,7	25,6
Klienci	9,3	9,3
Konkurenci	2,2	4,9
Firmy konsultingowe	8,1	5,0
Jednostki naukowe PAN	2,0	1,0
Instytuty badawcze	16,0	5,9
Zagraniczne publiczne instytucje B+R	0,8	1,0
Szkoły wyższe	21,2	11,7

Źródło: opracowanie na podstawie danych Głównego Urzędu Statystycznego (System Monitorowania Rozwoju, 2016, dostęp: 2017-04-11).

Najniższy poziom współpracy zachodzi natomiast w przypadku kooperacji z zagranicznymi publicznymi instytucjami B+R (1% przedsiębiorstw usługowych oraz 0,8% przemysłowych).

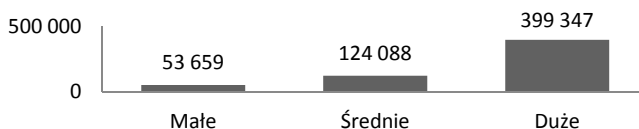
Tabela 3. Liczba polskich przedsiębiorstw, które zakupiły otwarte innowacje w latach 2010–2015
(Table 3. The number of Polish enterprises which purchased open innovation in the years 2010–2015)

Lata (Years)	Wyszczególnienie (Specification)	Liczba przedsiębiorstw, które zakupiły (The number of enterprises which purchased)				
		licencje (licenses)	prace badawczo- rozwojowe (research and development)	środki automatyzacji (means of automation)	usługi kon- sultingowe (consulting services)	inne (other)
2010	z Polski	1244	464	896	997	241
	z UE	318	133	599	212	61
2012	z Polski	878	399	821	592	153
	z UE	259	114	593	175	59
2014	z Polski	889	429	715	577	149
	z UE	233	117	440	172	68
2015	z Polski	724	318	519	471	92
	z UE	215	113	383	183	38

Źródło: opracowanie na podstawie danych Głównego Urzędu Statystycznego (System Monitorowania Rozwoju, 2016, dostęp: 2017-04-12).

Polskie przedsiębiorstwa dokonują zakupu licencji, wyników prac badawczo-rozwojowych, środków automatyzacji oraz usług konsultingowych. Zdecydowana większość podmiotów gospodarczych dokonuje zakupu nowych rozwiązań z państw Unii Europejskiej. Największa liczba przedsiębiorstw decyduje się na zakup środków automatyzacji oraz licencji.

Najwyższe nakłady na zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych w 2015 roku odnotowano w dużych przedsiębiorstwach – wyniosły one 399 347 tys. zł, najniższe zaś w małych przedsiębiorstwach – 53 659 tys. zł (zob. rysunek 3).



Rysunek 3. Nakłady na zakup wiedzy ze źródeł zewnętrznych w 2015 roku w sektorze przedsiębiorstw (tys. zł)

(Figure 3. Expenditures for the purchase of external knowledge in 2015 in the corporate sector [in thousands of PLN])

Źródło: opracowanie na podstawie danych Głównego Urzędu Statystycznego (System Monitorowania Rozwoju, 2016, dostęp: 2017-04-14).

Podsumowując rozważania dotyczące otwartej innowacyjności polskich przedsiębiorstw, można ocenić, że niskiemu poziomowi innowacyjności polskiej gospodarki towarzyszy niski poziom współpracy przedsiębiorstw w zakresie wdrażania innowacji. Niski poziom wydatków na innowacje związany w znacznej mierze z ograniczeniami finansowymi powinien stać się motorem napędowym rozwoju otwartych innowacji. Należy nadmienić, że jedną z barier wdrażania otwartych innowacji są kwestie związane z prawem własności. Konieczne jest, aby polskie podmioty gospodarcze zauważyły, iż otwarte innowacje zwiększają nie tylko efektywność procesu innowacyjnego, ale również jego wartość (dzięki uzyskaniu przewagi przedsiębiorstw współpracujących nad podmiotami gospodarczymi zamkniętymi na adaptację innowacji zewnętrznych).

6. Podsumowanie

Innowacje są podstawową determinantą rozwoju gospodarki opartej na wiedzy. Poziom innowacyjności polskich przedsiębiorstw jest niski. Wydaje się, że innowacje otwarte są szansą dla mniejszych podmiotów na korzystanie z wiedzy, doświadczeń, nowatorskich rozwiązań, na które podmioty dysponujące niskimi zasobami pieniężnymi nie są w stanie sobie pozwolić. Przeprowadzona analiza dostępnych danych statystycznych pozwala ocenić, iż poziom innowacyjności polskich przedsiębiorstw nieznacznie wzrasta. Nadal jednak istnieje bardzo duża luka między poziomem innowacyjności polskiej gospodarki a państw zachodniej Europy. Niewątpliwie podstawową przyczyną takiego stanu rzeczy są niewystarczające środki finansowe przeznaczone na wdrażanie nowych technologii. Polskie przedsiębiorstwa, chcąc konkurować z ich zagranicznymi odpowiednikami, powinny położyć większy nacisk

na współpracę w zakresie innowacyjności. Niewątpliwie należy zwrócić uwagę na szansę, jaką dają otwarte innowacje, w szczególności w sytuacji, gdy zasoby majątkowe podmiotów gospodarczych nie są wystarczające do samodzielnego wprowadzania nowych rozwiązań.

Bibliografia

- Barnett, H.G. (1953). *Innovation the Basis of Cultural Change*. New York: McGraw-Hill.
- Bielski, I. (2000). *Przebieg i uwarunkowania procesów innowacyjnych*. Bydgoszcz: Oficyna Wydawnicza Ośrodka Postępu Organizacyjnego. ISBN 8372910065.
- Bielski, I. (2005). Czynniki wpływające na innowacyjność przedsiębiorstw. *Nowator XXI, 1*, 10–12.
- Bratnicki, M., Strużyna, A. (2001). *Przedsiębiorczość i kapitał intelektualny*. Katowice: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej. ISBN 8372461090.
- Chesbrough, H.W. (2003). *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*. Boston: Harvard Business School Press. ISBN 1422102831.
- Chesbrough, H.W. (2006). *Open Business Models: How to Thrive in the New Innovation Landscape*. Boston: Harvard Business School Press. ISBN 1422104273.
- Drucker, P.F. (1992). *Innowacja i przedsiębiorczość. Praktyka i zasady*. Warszawa: PWE. ISBN 8320808707
- Francik, A., Pocztoński, A. (1991). *Procesy innowacyjne*. Kraków: Akademia Ekonomiczna.
- Griffin, R.W. (2007). *Podstawy zarządzania organizacjami*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. ISBN 9788301149444.
- Janasz, W., Kozioł, K. (2007). *Determinanty działalności innowacyjnej przedsiębiorstw*. Warszawa: PWE. ISBN 8320816580.
- Juchniewicz, M. (2014). *Innowacje otwarte w polskim przemyśle spożywczym* (prezentacja w PDF) [online, dostęp: 2015-07-02]. Dostępny w Internecie: <http://ww.ierigz.waw.pl>.
- Kochańska, E. (2013). Determinanty wykorzystania dobrych praktyk hiszpańskich w zakresie wdrażania otwartych innowacji przez polskie firmy tekstylne i odzieżowe. *Acta Innovations, 9*, 34–42.
- Kolarz, M. (2006). *Wpływ zagranicznych inwestycji bezpośrednich na innowacyjność przedsiębiorstw w Polsce*. Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego. ISBN 8322615493.
- Kozioł-Nadolna, K. (2012). *Modele zarządzania innowacjami w XXI wieku* [online, dostęp: 2015-07-02]. Dostępny w Internecie: <http://janek.uek.krakow.pl/~kzzo/4.1.pdf>.
- Kozłowski, J. (2013). Otwarte innowacje – kierunek przyszłości. Instytut Badań nad Gospodarką Krajową [online, dostęp: 2015-07-02]. *Pomorski Przegląd Gospodarczy*, 6 października. Dostępny w Internecie: <http://ppg.ibnrg.pl/pomorski-przeglad-gospodarczy/otwarte-innowacje-kierunek-przyszlosci>.
- Niedzielski, P., Rychlik, K. (2006). *Innowacje i kreatywność*. Szczecin: Uniwersytet Szczeciński. ISBN 9788372415738.
- Podręcznik Oslo (2008). *Zasady gromadzenia i interpretacji danych dotyczących innowacji*. Warszawa: Komisja Europejska, OECD, MNiSW. ISBN 9788361100133.
- Prandecki, K. (2013). Innowacyjność a rozwój – ujęcie teoretyczne. *Kwartalnik Naukowy Uczelni Vistula, 2*(36), 5–15.
- Rychtowski, Sz. (2004). Zewnętrzne i wewnętrzne uwarunkowania innowacyjności a sytuacja przedsiębiorstw w Polsce. *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 1045*, 585–592.
- Schumpeter, J.A. (1960). *Teoria rozwoju gospodarczego*. Warszawa: PWN.
- Sieniawska, B. (2010). Otwarty model innowacji – nowe podejście do działalności badawczo-rozwojowej. W: R. Knosola (red.). *Komputerowo zintegrowane zarządzanie*. Opole: Oficyna Wydawnicza Polskiego Towarzystwa Zarządzania Produkcją. ISBN 9788392379799.
- Sosnowska, A., Łobejko, S., Kłopotek, A. (2000). *Zarządzanie firmą innowacyjną*. Warszawa: Difin. ISBN 8372511063.
- System Monitorowania Rozwoju. (2016). Wskaźniki tematyczne. Obszary tematyczne. Badania i innowacje [online, dostęp: 2017-04-14]. Dostępny w Internecie: <http://strateg.stat.gov.pl/Home/Strateg>.
- Tokarski, J. (1980). *Słownik wyrazów obcych*. Warszawa: PWN.
- Trzmiel-Grzybowska, W. (2011). Rozwój przedsiębiorczości przez innowacje w Polsce Wschodniej. W: D. Zarzecki (red.). *Zarządzanie finansami: współczesne wyzwania teorii i praktyki*. Szczecin: Uniwersytet Szczeciński.
- Whitfield, P.R. (1979). *Innowacje w przemyśle*. Warszawa: PWE.

- Wojnicka, E. (2011). *Popytowe podejście do innowacji – charakterystyka koncepcji*, s. 6–20 [online, dostęp: 2015-07-02]. Dostępny w Internecie: [http://pi.gov.pl/PARPFfiles/file/INNOWACYJNA_FIRMA/KIP/Prezentacje/E_Wojnicka\(1\).pdf](http://pi.gov.pl/PARPFfiles/file/INNOWACYJNA_FIRMA/KIP/Prezentacje/E_Wojnicka(1).pdf).
- Zastempowski, M. (2010). *Uwarunkowania budowy potencjału innowacyjnego polskich małych i średnich przedsiębiorstw*. Toruń: Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika. ISBN 9788323125600.

Open innovation in Polish enterprises—evaluation

Abstract: The processes of globalisation, progressive convergence of industries and the development of new technologies have a decisive impact on the functioning and development of enterprises. Gaining competitive advantage and sustainable development of economic entities is conditioned by creating product innovations, the process, development and implementation of new models of doing business. Visible progress in the development of science and technology and the need for easier access to new solutions have contributed to the development of a new paradigm of innovation policy, referred to as open innovation. This concept enables the

exchange of knowledge and innovation between businesses, universities and public institutions. This article aims to show the external factors affecting the development of cooperation between innovative companies in Poland. The starting point for the analysis of the economic impact of selected variables on the development of open innovation enterprises in Poland is to present the theoretical conceptualisation of the term, considerations devoted to innovation and to identify the factors determining the implementation of new concepts and ideas into companies.

Key words: innovation, open innovation, open innovation model

Ergonomiczne aspekty kształtowania nowych form pracy

**Ewa Budniak,
Wiesław Grzybowski**

Politechnika Poznańska
Wydział Inżynierii Zarządzania

Jerzy Olszewski

Uniwersytet Ekonomiczny
w Poznaniu
Wydział Ekonomii

Abstrakt: W skład artykułu wchodzi dziewięć części: wstęp, siedem rozdziałów oraz uwagi końcowe. We wstępie wskazano, że wzrost znaczenia wiedzy, potencjału technologicznego oraz kapitału ludzkiego stanowi wyzwanie dla każdej organizacji. Odejście od tradycyjnego systemu pracy i wdrożenie elastycznego czasu pracy przyniosło wiele korzyści natury ergonomicznej, co wyraża się między innymi we wzroście satysfakcji pracowników, podniesieniu ich kompetencji, jak również w poprawie organizacji pracy. Podobnie niepełnowymiarowe zatrudnienie w krajach Unii Europejskiej cieszy się coraz większym zainteresowaniem i dominuje zwłaszcza wśród kobiet w Holandii, Niemczech oraz Wielkiej Brytanii. Ma to swoje uzasadnienie, ponieważ pracownicy dysponują większą ilością czasu dla rodziny, wykonują pracę z mniejszym stresem, uzyskując za jednostkę czasu wyższe zarobki. Kolejną formą zatrudnienia są umowy terminowe, które nie sprzyjają pełnej satysfakcji pracowników, gdyż zmniejszają ich bezpieczeństwo socjalne. Niemniej dominują one w przedsiębiorstwach zajmujących się handlem, usługami, a także w administracji publicznej. Podobnie w przypadku pracy na wezwanie stajemy się uzależnieni od pracodawcy organizacyjnie i dochodowo. Telepraca jako nowy sposób organizowania pracy zawiera w sobie kilka istotnych cech elastycznej formy zatrudnienia. Poza pozytywnymi konsekwencjami natury ekonomicznej (zwiększenie przychodów firmy, spadek rotacji etc.) niesie ze sobą wiele rozwiązań natury ergonomicznej (wzrost satysfakcji pracowników, lepsze warunki pracy, korzystniejsze dostosowanie czasu pracy). Kolejną formą jest zatrudnienie tymczasowe, określane w literaturze przedmiotu jako leasing pracowniczy. Przynosi ono korzyści przede wszystkim pracodawcom i jest pozbawione walorów ergonomicznych. Ostatnią z omawianych form jest praca rotacyjna (ang. *job rotation*), którą zaliczamy do nowoczesnej techniki organizacji pracy w firmach. Model ten łączy ze sobą dwie polityki: szkoleniową i zatrudnieniową, przynosząc korzyści zarówno pracodawcy, jak i pracownikowi. Każdy pracownik może wykonywać swoje czynności zmiennie, co w znacznym stopniu eliminuje monotonię i monotypię, przyczyniając się do uatrakcyjnienia pracy.

Słowa kluczowe: kapitał ludzki, ergonomia, formy zatrudnienia, elastyczny czas pracy, praca tymczasowa, praca rotacyjna

Korespondencja:
Jerzy Olszewski
Uniwersytet Ekonomiczny
w Poznaniu
Katedra Pracy i Polityki Społecznej
al. Niepodległości 10
61-875 Poznań, Poland
Tel. +48 61 854 39 59
E-mail: jerzy.olszewski@ue.poznan.pl

1. Wprowadzenie

Obecnie wzrasta znaczenie wiedzy, potencjału technologicznego oraz kapitału ludzkiego jako podstawy współczesnej gospodarki (Łukasiewicz, 2009). Tworzą one trzy trendy: wzrost usług i inwestycji w aktywa niematerialne, potrzebę stosowania na coraz większą skalę technologii informacyjnej i łącznościowej (ICT) oraz kształtowanie się społeczeństwa informacyjnego. W konsekwencji narodził się nowy model gospodarki, w którym kapitał ludzki scala wszystkie obszary życia społeczno-gospodarczego. Taka sytuacja spowodowała, że w praktyce doszukuje się rozwiązań dotyczących trudnego zagadnienia, jakim jest racjonalizacja zatrudnienia w firmie. W organizacjach gospodarczych podejmowane są profesjonalne przedsięwzięcia w zakresie dostosowania potencjału zatrudnienia do nowych wymogów zadaniowych i stanowiskowych.

Celem niniejszego opracowania jest ukazanie, jak w ostatnim dwudziestoleciu dokonywały się przeobrażenia związane ze zmianami systemowymi w kraju i jak wpływają one na pracę człowieka w organizacji w aspekcie ekonomicznym, społecznym i ergonomicznym. Potrzeba prowadzenia badań i analiz w tym obszarze nabiera szczególnego znaczenia, ponieważ zachodzące zmiany stanowią wyzwanie dla każdej organizacji, w której są realizowane funkcje personalne. Taka sytuacja stwarza potrzebę podjęcia próby refleksji teoretycznej nad zależnościami, jakie zachodzą między zmieniającymi się uwarunkowaniami o charakterze ekonomicznym i społecznym a pracą człowieka w organizacji (Olszewski, 2013, s. 5).

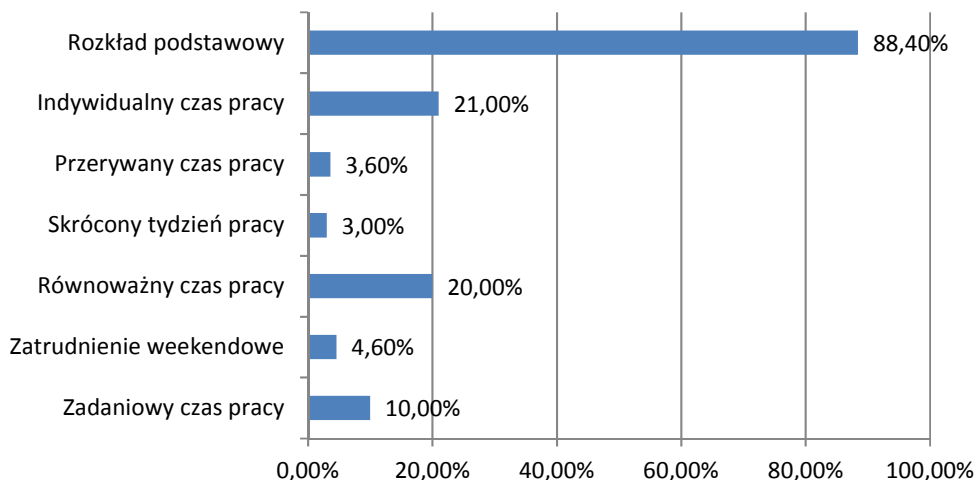
2. Elastyczność czasu pracy

W wielu przedsiębiorstwach jako forma zatrudnienia dominuje tradycyjny system, w którym pracownicy rozpoczynają i kończą pracę o tej samej porze. Dzienny, tygodniowy i miesięczny wymiar czasu pracy jest bardzo sztywny. Ludzie rozpoczynają aktywność zawodową, w której trwają niezmiennie aż do przejścia na emeryturę. Elastyczność czasu pracy charakteryzuje się odejściem od tego systemu pracy.

Wprowadzenie w praktyce gospodarczej elastycznego modelu czasu pracy stworzyło konieczność zaproponowania dogodnego rozwiązania zarówno dla pracodawców, jak i pracowników. Wielu menedżerów rozważa zalety wprowadzania elastycznego czasu pracy, który w swej istocie ułatwia godzenie życia zawodowego z prywatnym. Jest to możliwe, ponieważ mogą oni skorzystać z różnych form organizacji czasu pracy, które można zastosować w przedsiębiorstwach (Zawadzka, Badurek, Łopatowska, 2012).

Korzystnym rozwiązaniem jest wprowadzenie zadaniowego czasu pracy, który polega na uzależnieniu wynagrodzenia od efektów. Pracownik może sam decydować, kiedy i jaką część powierzonych zadań wykona. Stosunkowo często różnicuje się godziny pracy, gdzie pracownicy wykonują swoje obowiązki na zmianach, ale występuje również czas, kiedy wszyscy pracownicy muszą być obecni w pracy o jednakowej porze. Innym rozwiązaniem jest skompresowany czas pracy. System ten umożliwia ograniczenie liczby przepracowanych dni poprzez wydłużenie dziennego wymiaru czasu pracy. Zdarzają się przedsiębiorstwa, w których zarządzający uelastyczniają sztywne podejście do wyznaczonych zmian czasu pracy poprzez danie wolnej ręki pracownikom – wtedy to oni ustalają między sobą

zmiany i czas pracy. Niektórzy pracodawcy wprowadzają możliwość rekompensaty przepracowanych nadgodzin dodatkowym czasem wolnym.



Rysunek 1. Elastyczny czas pracy w przedsiębiorstwach
(Figure 1. Flexibility of working time in enterprises)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Głogosz, 2007, s. 118.

Z przeprowadzonych badań wynika (zob. rysunek 1), że w większości przedsiębiorstw (88,4%) jest stosowany tradycyjny rozkład czasu pracy, który charakteryzuje się pracą przez pięć dni w tygodniu, po osiem godzin oraz rozpoczęciem i zakończeniem o stałej porze. Drugą wybieraną formą jest indywidualny czas pracy (21%), który wprowadza się na wniosek pracownika. Pracownicy mają wybór, o której godzinie chcą rozpoczynać i kończyć pracę. Kolejny system polega na odpowiednim wydłużaniu i skracaniu dobowego czasu pracy w porównaniu z powszechnie obowiązującym. Stwarza to możliwość wyznaczenia dodatkowych wolnych dni w kolejnych tygodniach okresu rozliczeniowego.

Z danych uzyskanych w ramach projektu „Elastyczny Pracownik – Partnerska Rodzina” realizowanego przy udziale środków Europejskiego Funduszu Społecznego (Machol-Zajda, Głogosz, 2007) wynika, że 19% ankietowanych przedsiębiorców otrzymało od pracowników wnioski z prośbą o wprowadzenie indywidualnego czasu pracy (por. tabela 1). Po wdrożeniu tego systemu pracodawcy zauważyli wzrost satysfakcji (stwierdziło to 25% ankietowanych), a także korzyści dla firmy poprzez obniżenie kosztów zatrudnienia (20%) oraz ograniczenie skali spadku zatrudnienia (12%). Natomiast 29% badanych pracodawców nie stwierdziło jakichkolwiek korzyści z wprowadzenia takiego systemu pracy.

Tabela 1. Zalety i wady indywidualnego czasu pracy dla pracodawców
(Table 1. Advantages and disadvantages of individual working time for employers)

Zalety (Advantages)	% ankietowanych (% of respondents)	Wady (Disadvantages)	% ankietowanych (% of respondents)
Żadnych	29	Żadnych	63
Wzrost satysfakcji pracowników	25	Trudno powiedzieć	14
Ograniczenie kosztów zatrudnienia	20	Koszty administracyjne	7
Ograniczenie skali spadku zatrudnienia	12	Konieczność przystosowania firmy i pracowników do nowej sytuacji	7
Spadek rotacji kadr	12	Koszty wynikające z obowiązków pracodawcy	5
Poprawa organizacji i wydajności kadr	12	Koszty stałe związane z administracją i kadrami	5
Poprawa płynności finansowej firmy	8	Wzrost rotacji kadr	5
Wzrost kompetencji pracowników	8	Wzrost kosztów zatrudnienia	3
Uniknięcie utraty płynności finansowej	7	Pogorszenie organizacji pracy	3
Zwiększenie przychodów firmy	5	Spadek satysfakcji pracowników	3
Ograniczenie kosztów zarządzania kadrami	5	Spadek lub ograniczenie wzrostu zatrudnienia	2
Poprawa rentowności firmy	3		

Źródło: opracowanie własne na podstawie Machol-Zajda, Głogosz, 2007.

3. Praca w niepełnym wymiarze godzin

Praca wykonywana w niepełnym wymiarze godzin jest bardzo częstą formą nietypowego zatrudnienia. Przepisy Kodeksu pracy nie określają szczegółowo tej formy zatrudnienia, definiują natomiast maksymalny dzienny (8 godzin) oraz tygodniowy (40 godzin) limit czasu pracy. Praca jest wykonywana w niższym wymiarze czasu w stosunku do modelu tradycyjnego. Wymiar ten najczęściej określa się za pomocą ułamków ($\frac{1}{2}$, $\frac{3}{4}$) podstawowego czasu pracy. Powinien on być ustalony i dogodny zarówno dla pracodawców, jak i dla pracowników. Umowa zawarta na tych warunkach powinna w swej treści zawierać liczbę godzin oraz konkretne dni, w których pracownik oddaje się do dyspozycji pracodawcy. Dokument powinien także uwzględniać limity godzin, powyżej których pracownikowi przysługuje wynagro-

dzenie nadliczbowego czasu pracy. Zgodnie z obowiązującą zasadą zakazu dyskryminacji, osoby zatrudnione w niepełnym wymiarze na tych samych stanowiskach co osoby zatrudnione w pełnym wymiarze muszą mieć dostęp do tych samych warunków pracy. W przypadku niepełnoetatowców stosuje się odpowiednią proporcjonalność co do wynagrodzenia czy urlopu. Możemy wyróżnić modele pracy niepełnoetatowej:

- 1) wykonywana w niepełnych godzinach każdego dnia;
- 2) wykonywana w określone dni w pełnym wymiarze, pozostałe dni wolne;
- 3) wykonywana w dogodnie wybranych dniach i elastycznych godzinach.

Praca na niepełny etat jest rozpowszechniona wśród pracujących mężatek, pracowników w podeszłym wieku, jak również wśród tych, którzy dopiero rozpoczynają swoją aktywność zawodową. Taki system pracy jest bardzo ważnym elementem gospodarki rynkowej, ponieważ zmniejsza poziom bezrobocia. W czwartym kwartale 2013 roku zbiorowość niepełnozatrudnionych stanowiła 371 tysięcy osób. Były to osoby, które nie pracowały w pełnym wymiarze godzin, a mogłyby i chciałyby pracować dłużej (GUS, 2014).

Pracodawcy osób zatrudnionych w niepełnym wymiarze godzin mogą łatwo dostosowywać potencjał godzinowy zatrudnionych do bieżących potrzeb przedsiębiorstwa. Pracownik zatrudniony w takim systemie musi się liczyć z mniejszym wynagrodzeniem oraz z mniejszą liczbą przysługujących mu dni urlopu, ponieważ są one obliczane proporcjonalnie do czasu pracy. Z pewnością dodatnią cechą takiego rozwiązania jest szansa aktywizacji zawodowej tych osób, które z różnych przyczyn życiowych nie mogą pracować w tradycyjnym systemie pracy. Praca w takim systemie jest na pewno jedną z nietypowych form zatrudnienia, lecz nie w każdym przypadku można ją nazwać elastyczną.

W gospodarce możemy wyróżnić trzy systemy pracy niepełnoetatowej, a mianowicie:

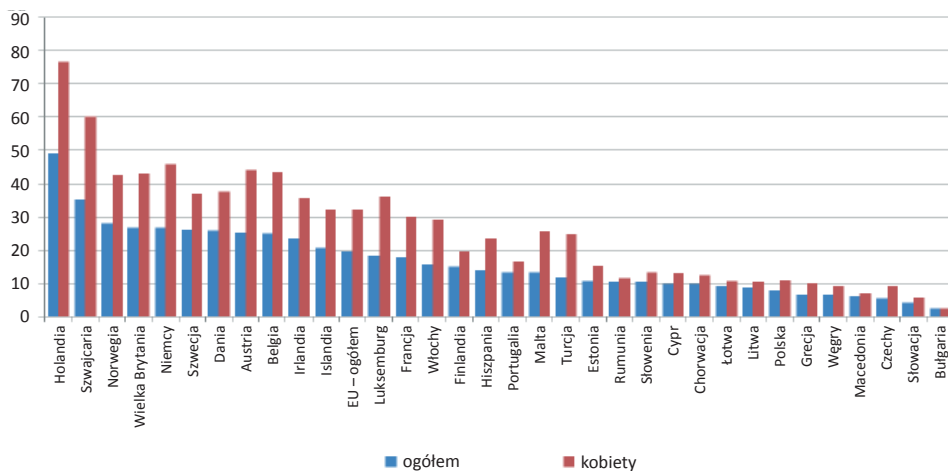
- 1) dzielenie pracy,
- 2) dzielenie miejsca pracy,
- 3) praca w niepełnym wymiarze godzin zamiast urlopu wychowawczego.

Istnieją dobre i złe strony stosowania tych systemów. Z jednej strony przy stosowaniu tych rozwiązań należy w niektórych wypadkach wprowadzić diametralne zmiany w organizacji pracy przedsiębiorstwa. W konsekwencji pracodawcy mogą ograniczyć konieczność ponoszenia kosztów związanych ze zwalnianiem i zatrudnianiem kolejnych osób, natomiast pracownicy otrzymają mniejsze wynagrodzenie, zachowując jednocześnie aktywność zawodową i świadczenia społeczne.

Dzielenie pracy (ang. *work sharing*) polega na okresowej redukcji czasu świadczenia pracy, co oznacza, że praca, która ma być wykonywana przez zespół, zostaje podzielona między zatrudnionych pracowników, czego konsekwencją jest zmniejszenie wysokości ich wynagrodzeń. Takie rozwiązania są stosowane, gdy przedsiębiorstwo chce uniknąć zwolnień w czasie mniejszych zamówień na dobra, które produkuje. Jest to sposób na przeczekanie, co pozwala utrzymać w ciągłej aktywności zawodowej sprawdzonych i wykwalifikowanych pracowników. Zastosowanie formy dzielenia pracy wymaga podpisania z pracownikami porozumienia zmieniającego lub wypowiedzającego dotychczasowe warunki pracy, a więc kwoty wynagrodzenia oraz wymiaru czasu pracy.

Zatrudnienie w niepełnym wymiarze czasu pracy jako zastępstwo urlopu wychowawczego daje szanse na godzenie obowiązków zawodowych z opieką nad małym dzieckiem.

Forma ta jest dostępna tylko dla osób posiadających minimum sześciomiesięczny staż pracy oraz wychowujących dziecko, które nie ukończyło czterech lat. Pracownik taki musi skierować do pracodawcy wnioski o zmniejszenie wymiaru czasu pracy w okresie, w którym ma prawo do korzystania z urlopu wychowawczego. Pracodawca nie ma prawa odmówić przyjęcia takiego wniosku, o ile obniżenie wymiaru czasu pracy nie będzie stanowiło mniej niż połowę pełnoetatowego czasu zatrudnienia (Piotrowski, 2007).



Rysunek 2. Niepełnowymiarowe zatrudnienie w krajach UE według płci w 2011 roku
(Figure 2. Part-time employment in EU countries by sex in 2011)

Źródło: *Elastyczne formy zatrudnienia...*, 2013, s. 40.

W krajach Unii Europejskiej w 2011 roku niepełnoetatowe zatrudnienie dominowało wśród kobiet (zob. rysunek 2). Ta forma zatrudnienia największą popularnością cieszyła się wśród Holendrów, Szwajcarów i Niemców.

Tabela 2. Korzyści i konsekwencje pracy w niepełnym wymiarze godzin
(Table 3. Benefits and consequences of part-time work)

Korzyści (Benefits)	% ankietowanych (% of respondents)	Konsekwencje (Consequences)	% ankietowanych (% of respondents)
Więcej czasu dla rodziny	69	Ograniczenie zdolności kredytowej	59
Więcej czasu wolnego dla siebie	61	Niższe zarobki	57
Możliwość pracy dla kilku pracodawców	59	Brak możliwości awansu	38
Możliwość wykonywania pracy mimo ograniczeń	48	Ograniczenie kontaktu z ludźmi	29
Mniejszy stres	34	Większy stres	22
Możliwość uzyskania większych zarobków	38	Więcej pracy	21

Korzyści (Benefits)	% ankietowanych (% of respondents)	Konsekwencje (Consequences)	% ankietowanych (% of respondents)
Nie sprecyzowano / brak korzyści	6	Gorsze stosunki z przełożonymi	15
		Mniej wolnego czasu	14
		Nie widzę żadnych konsekwencji	9

Źródło: opracowanie własne na podstawie Kwiatkowski, 2009.

W niepełnoetatowym zatrudnieniu pracownicy dostrzegają wiele korzyści (zob. tabela 2), między innymi:

- mogą więcej czasu spędzać ze swoją rodziną;
- mają więcej czasu wolnego, który mogą poświęcić na odpoczynek lub hobby;
- widzą szanse świadczenia pracy dla kilku pracodawców.

Niestety nieuniknione są też negatywne skutki takiej formy zatrudnienia, z których najbardziej dotkliwe to:

- ograniczenie lub brak zdolności kredytowej – w dzisiejszych czasach wiele osób korzysta z kredytów;
- niższe wynagrodzenia spowodowane mniejszą liczbą przepracowanych godzin.

4. Umowy terminowe

Umowy o pracę są jednymi z najczęściej stosowanych przy nawiązywaniu stosunków pracy. Umowy terminowe w swej treści z góry mają założenie, na jaki okres zostają zawierane (może to być konkretna data lub oznaczenie czasu wykonywania określonej pracy). Forma ta jest korzystna dla pracodawców, dlatego bardzo często po nią sięgają. Mogą swobodnie zatrudniać i zwalniać pracowników w zależności od funkcjonowania przedsiębiorstwa oraz zmian, które zachodzą na rynku. Przy zwalnianiu pracowników pracodawcy nie muszą ponosić takich dużych kosztów, jak w przypadku zwolnienia osób zatrudnionych na czas nieokreślony. W celu złagodzenia skutków kryzysu ekonomicznego zostały wprowadzone pewne zastrzeżenia, a wszystko po to, aby uchronić pracobiorców przed niepewnym zatrudnieniem oraz dać szansę na stabilizację życiową poprzez stałe zatrudnienie w formie umowy o pracę na czas nieokreślony. Większość potencjalnych pracobiorców nie jest przekonana do umów terminowych, które gwarantują im wszystkie świadczenia pracownicze wynikające ze stosunku pracy. Kodeks pracy wyróżnia trzy rodzaje umów terminowych:

- umowa na okres próbny,
- umowa na czas określony,
- umowa na czas wykonywania określonej pracy.

Pracodawcy, chcąc sprawdzić potencjalnego pracownika, jego kompetencje i umiejętności, zanim go zatrudnią na stałe, mogą z nim zawrzeć umowę na okres próbny. Jest to forma nieobowiązkowa, ale bardzo często wykorzystywana. Umowa ta może być zawarta tylko jeden raz z tym samym pracownikiem. Aby umowa była ważna, musi zawierać w swej treści: wymiar, termin rozpoczęcia pracy, wynagrodzenie oraz określenie warunków zatrudnienia.

Okres, na jaki zostaje zawarta umowa, nie może być dłuższy niż trzy miesiące. Nie może być ona rozwiązana za porozumieniem stron lub za wypowiedzeniem. W przypadku gdy mamy do czynienia z rozwiązaniem za wypowiedzeniem, okres ten wynosi:

- trzy dni (jeżeli okres próbny nie przekracza dwóch tygodni);
- tydzień (jeżeli okres próbny przekracza dwa tygodnie);
- dwa tygodnie (jeżeli okres próbny wynosi trzy miesiące).

Wyjątkiem co do zawierania umów na okres próbny są osoby młodociane, których prawa dotyczące zatrudnienia i zwolnienia regulują odrębne przepisy. Umowa na czas określony służy jedynie pracodawcy. Ma on możliwość realizacji doraźnych lub okresowych celów. Umowa na czas określony charakteryzuje się tym, że w trakcie jej zawierania w treści pracodawca ma obowiązek wpisania daty końcowej trwania umowy. Mogą wystąpić różne określenia czasu, np.:

- czas zawarcia umowy to 12 miesięcy od daty podpisania;
- gdy konkretna data nie jest znana, można się posłużyć wskazaniem wydarzenia, które ma nastąpić;
- poprzez konkretną datę rozwiązania umowy, np. 30.06.2017 r.

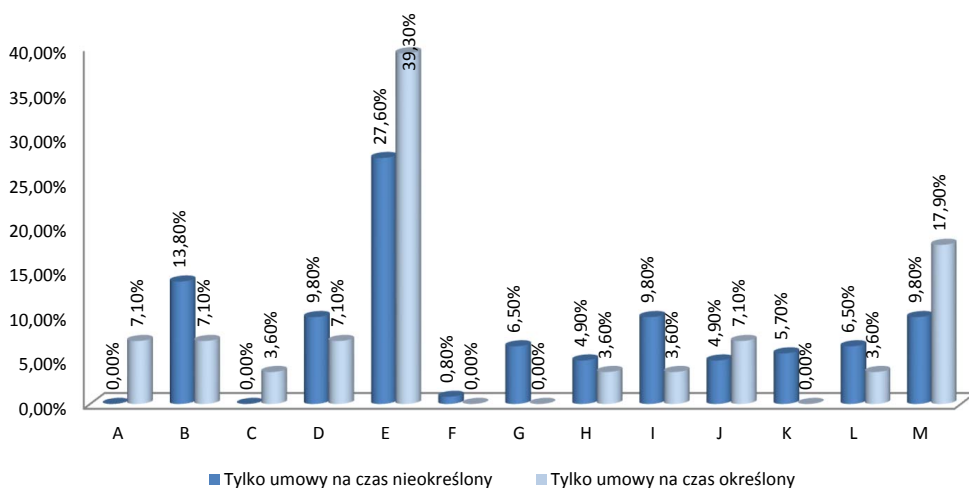
Od 22 lutego 2016 roku Kodeks pracy pozwala na zatrudnienie pracownika na czas określony maksymalnie przez 33 miesiące u tego samego pracodawcy. Przepis wydaje się zrozumiały, niemniej jednak na gruncie prawa pracy i prawa cywilnego występują odmienne sposoby obliczania ustawowych terminów.

Nowelizacja Kodeksu pracy wprowadziła dwa rodzaje ograniczeń w zatrudnianiu na czas określony:

- ilościowe,
- czasowe.

Zgodnie z nowym art. 25, § 2 Kodeksu pracy pracodawca może zatrudnić tego samego pracownika na podstawie jednej lub wielu umów o pracę na czas określony maksymalnie przez 33 miesiące w ciągu całej jego kariery zawodowej. Przerwa między okresami zatrudnienia na czas określony nie powoduje, że termin ten będzie naliczany od nowa. Jednocześnie liczba takich umów nie może przekroczyć trzech. O ile ograniczenie ilościowe nie wzbudza żadnych wątpliwości, o tyle limit czasowy już teraz wywołuje spore kontrowersje wśród ekspertów prawa pracy (Ustawa z 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy Kodeks pracy oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1220, wchodząca w życie 22 lutego 2016 r.).

Szczególnym rodzajem umów, przy których również stosuje się przepisy dotyczące umów na czas określony, zgodnie z art. 25 Kodeksu pracy jest umowa na zastępstwo. Umowa ta może być zawarta tylko i wyłącznie w celu zapewnienia zastępstwa nieobecnego pracownika. Różni się od umowy na czas określony tym, że nie mają zastosowania art. 177, § 3 i art. 25, § 1 Kodeksu pracy, które chronią kobiety w ciąży i mówią o przedłużeniu umowy do dnia porodu oraz nie ograniczają ilości ich zawierania, tzn. trzecia umowa nie przechodzi w umowę na czas nieokreślony, a także gdy okres wypowiedzenia takich umów niezależnie od okresu jej trwania wynosi trzy dni.



A – rolnictwo, B – przetwórstwo przemysłowe, C – wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną i gaz, D – budownictwo, E – handel hurtowy i detaliczny, F – hotele i restauracje, G – transport, H – pośrednictwo finansowe, I – obsługa nieruchomości, J – administracja publiczna, K – edukacja, L – ochrona zdrowia, M – działalność usługowa

Rysunek 3. Zakłady stosujące tylko umowy na czas określony lub nieokreślony według branży
(Figure 3. Establishments applying only fixed-term employment contracts or contracts for indefinite period of time by industries)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Głogosz, 2007, s. 118.

Kolejną formą umowy terminowej jest umowa na czas wykonywania określonej pracy. Różni się ona od umowy na czas określony tym, że w jej treści nie możemy wpisać konkretnej daty jej zakończenia. Najczęściej ta forma jest wykorzystywana podczas prac dorywczych, sezonowych, doraźnych, a także przy pracy nad danym projektem. Czas trwania takiej umowy jest uzależniony tylko i wyłącznie od wykonania powierzonych zadań. Umowę tę od umowy na czas określony odróżnia jeszcze jedna bardzo ważna cecha, a mianowicie umowy tej nie można rozwiązać przed wykonaniem przez pracownika powierzonych zadań (Bąk, 2006, s. 72–73).

Wykorzystywanie umów na czas określony i nieokreślony jest różne (zob. rysunek 3). Umowy na czas określony dominują w przedsiębiorstwach zajmujących się handlem, usługami, a także w administracji publicznej. W takich obszarach jak przetwórstwo przemysłowe, budownictwo, transport, edukacja przeważają umowy zawierane na czas nieokreślony.

5. Praca na wezwanie

Zawierając umowę o pracę na wezwanie, stajemy się uzależnieni od pracodawcy, ponieważ jesteśmy zobowiązani stawiać się na każde jego wezwanie. Forma ta jest stosowana w przedsiębiorstwach, gdzie rozkład pracy jest trudny do przewidzenia, zależny od różnych czynników zewnętrznych. Pracobiorca nie świadczy pracy w sposób ciągły, ale cały czas pozostaje do dys-

pozycji pracodawcy. Ta forma zatrudnienia jest wykorzystywana w przedsiębiorstwach, które otrzymują najczęściej zlecenia sezonowo. W polskim prawie nie znajdujemy regulacji dotyczących umów na wezwanie, ale działa to na tej samej zasadzie co dyżur pracownicy. Ciągła dyspozycyjność i gotowość do podejmowania działań na wezwanie pracodawcy przeszkadzają w życiu prywatnym oraz ograniczają spełnianie obowiązków rodzinnych.

6. Telepraca

Telepraca jest nową formą zatrudnienia oraz organizacji pracy. To bardzo szerokie pojęcie, które mieści w sobie kilka cech elastycznej formy zatrudnienia. Stała się jednym z istotniejszych obszarów związanych z tworzeniem nowych miejsc pracy. Telepraca wspomagana techniką informatyczną może być wykorzystywana poza siedzibą pracodawcy. Jedną z dróg, jaką możemy zdać raport ze swoich osiągnięć, jest sieć telekomunikacyjna. Telepraca może być rozpatrywana na podstawie trzech parametrów (Nilles, 2003, s. 41):

- miejsca,
- czasu,
- infrastruktury.

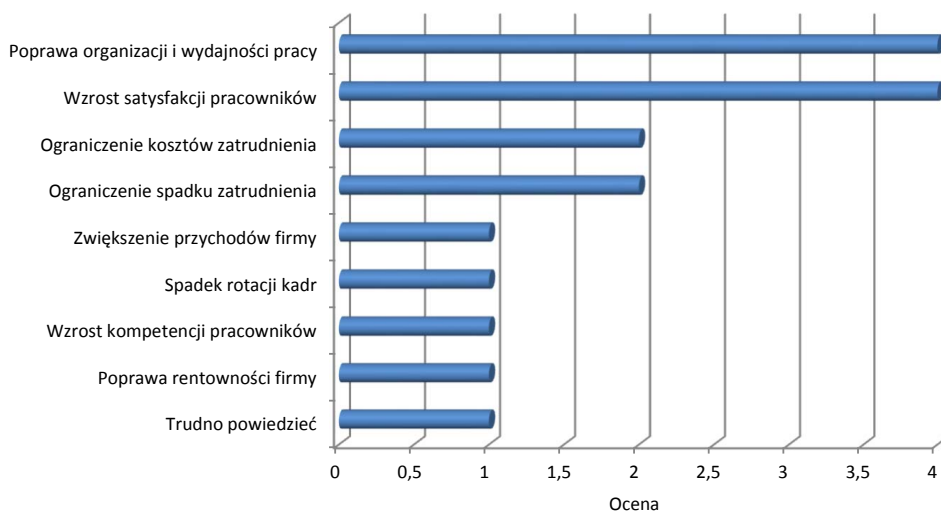
Mimo że ta forma zatrudnienia przynosi bardzo dużo korzyści przedsiębiorstwu, dopiero od kilku lat jest ona coraz częściej wykorzystywana. Podstawą jej rosnącej popularności jest rozwój Internetu. Ważnym czynnikiem wpływającym na rozpowszechnienie telepracy było również uregulowanie tej formy zatrudnienia w 2007 roku przepisami Kodeksu pracy. Została sprecyzowana forma organizacji pracy, a także obowiązki oraz prawa pracownika i pracodawcy (Stroińska, 2012).

Telepraca może występować w trzech formach:

- domowej,
- przemiennej,
- mobilnej.

Z telepracą domową mamy do czynienia, gdy pracownik obowiązki wynikające ze stosunku pracy wykonuje w swoim miejscu zamieszkania, gdzie posiada niezbędny sprzęt, a kontakt z pracodawcą utrzymuje poprzez Internet. Jest to jedna z najpowszechniejszych form telepracy. Jest ona bardzo efektywna ze względu na obniżenie kosztów zarówno po stronie pracodawcy, jak i po stronie pracownika (Olszewski, 2013, s. 5). Telepraca przemienne jest zależna od preferencji pracownika. Może ją wykonywać w swoim miejscu zamieszkania lub w biurze pracodawcy. Polega ona na wykonywaniu swoich obowiązków w różnych miejscach, na przykład w podróży czy u kontrahenta.

Obowiązkiem pracodawcy jest udostępnienie niezbędnego sprzętu oraz jego serwisowanie, wyposażenie biurowe, służyć pomocą techniczną, a także zapewnienie odpowiednich warunków BHP, chyba że treść umowy zawartej między pracownikiem a pracodawcą stanowi inaczej. W takim przypadku pracownikowi należy się dodatek do wynagrodzenia. Telepracownik musi być zatrudniony i traktowany na tych samych zasadach jak pracownicy zatrudnieni w tej samej firmie na umowach etatowych. Bardzo ważnym czynnikiem jest to, aby pracodawca rozliczał pracownika z efektów jego pracy, co staje się motywatorem do osiągnięcia lepszych rezultatów.



Rysunek 4. Konsekwencje wprowadzenia telepracy
(Figure 4. Consequences of the introduction of teleworking)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Machol-Zajda, Głogosz, 2007.

Istotnym zjawiskiem jest występowanie telecentrów i telechatki. Telecentra to lokalizacje (filie) firm, które są odpowiednio przystosowane do wykonywania telepracy – posiadają odpowiednie wyposażenie oraz sprzęt. Pracownicy nie muszą tracić cennego czasu na dojeżdżanie do głównej siedziby firmy. Odpowiednikiem telecentrów zlokalizowanych na terenach wiejskich są telechatki. Telecentra zostały stworzone do celów komercyjnych, dla efektywniejszego wykorzystywania czasu pracy, natomiast telechatki mają charakter społeczny: umożliwiają pracownikom podnoszenie kwalifikacji, udział w kursach bądź szkoleniach, ułatwiają także poszukiwanie pracy (Bąk, 2006).

Do konsekwencji wprowadzenia telepracy należy zaliczyć (zob. rysunek 4): poprawę organizacji i wydajności pracy, wzrost satysfakcji pracowników (walor ergonomiczny) oraz ograniczanie kosztów zatrudnienia i spadku zatrudnienia.

Dane, które uzyskano w wyniku badań przeprowadzonych przez PKPP Lewiatan, pozwalają stwierdzić, że na 10 badanych firm zaledwie 3% przedsiębiorstw korzysta z telepracy. Jest nią objętych około 1% pracowników. Jednak tam, gdzie ta forma zatrudnienia została wprowadzona, przełożeni dostrzegają poprawę organizacji i wydajności pracy, a także wzrost satysfakcji pracowników. Forma ta przynosi korzyści finansowe, ponieważ następuje ograniczenie kosztów zatrudnienia (Głogosz, 2007).

7. Zatrudnienie tymczasowe

Praca tymczasowa, zwana leasingiem pracowniczym, jest dość nową formą zatrudnienia. W tej formie występują trzy strony zatrudnienia:

Agencja pracy tymczasowej → pracodawca/użytkownik → pracownik tymczasowy

Firmy korzystają z pomocy agencji pracy tymczasowej, gdy potrzebują pracowników sezonowych, okresowych lub doraźnych, a także gdy stali pracownicy firmy nie wywiązują się z realizacji zamówień czy usług (Ustawa z 9 lipca 2003 r. o zatrudnianiu pracowników tymczasowych, t.j. Dz.U. z 2016 r., poz. 360).

Pracownicy są zatrudniani na podstawie umów o pracę tymczasową. Pracodawca użytkownik czerpie korzyści z tej formy zatrudnienia, ponieważ nie musi zatrudniać ludzi na stałe, tylko zwiększa zatrudnienie za pomocą agencji pracy tymczasowej, kiedy ma taką potrzebę. Dzieje się tak przy wzmożonej liczbie zamówień lub gdy zbliża się sezon na wytwarzane przez niego dobra czy usługi. W sytuacji gdy firmy mają zapotrzebowanie na zwiększenie zatrudnienia, zgłaszają się do agencji pracy tymczasowej, która ma obowiązek rekrutacji pracowników o odpowiednich kompetencjach. Spoczywa na nich również pełna odpowiedzialność prawna i administracyjna – wypłata wynagrodzeń oraz ponoszenie wszelkich kosztów związanych z zatrudnieniem. Z kolei pracodawca użytkownik zobowiązuje się do regularnego wypłacania agencji prowizji od każdego pracownika. Zgodnie z zasadami zakazu stosowania dyskryminacji, pracownik tymczasowy ma prawo do takiego samego traktowania i wynagrodzenia co pracownicy etatowi pracodawcy użytkownika (Bombol, 2005).

Pracownikami tymczasowymi są najczęściej osoby, którym nie stawia się wymogu posiadania specjalnych kwalifikacji. Dużym zagrożeniem tej formy zatrudnienia jest bardzo małe zaangażowanie pracowników tymczasowych w wykonywanie obowiązków oraz duża rotacja personelu.

Polskie prawo, dostosowując się do warunków unijnych, w 2009 roku wprowadziło zmiany w ustawie o zatrudnieniu pracowników tymczasowych. Najważniejsze z nich to:

- bezwzględny zakaz zatrudniania pracowników tymczasowych w przedsiębiorstwach, w których przez okres ostatnich sześciu miesięcy przeprowadzono zwolnienia grupowe;
- wydłużenie okresu wykonywania pracy na podstawie umowy o pracę tymczasową z 12 do 18 miesięcy;
- konieczność wystawiania świadectw pracy z tytułu umowy o pracę tymczasową.

Dzięki raportom dostarczonym przez Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej otrzymujemy ważne informacje. Jedno z takich zestawień pokazuje, że w 2014 roku na terenie Polski było 5210 aktywnie działających agencji pracy tymczasowej. Dzięki nim pracę tymczasową podjęło w 2014 roku około 200 tysięcy osób (Polskie Forum HR, 2015).

Tabela 3. Dlaczego przedsiębiorstwa korzystają z pracowników tymczasowych?
(Table 3. Why do firms use temporary employees?)

Wskazywane korzyści (Advantages)	Liczba odpowiedzi (Number of answers) (L)
Możliwość pozyskania pracowników na czas określony	25
Możliwość szybszego pozyskania pracowników	17
Możliwość przeniesienia całej procedury na agencje pracy tymczasowej	12
Obniżenie kosztów pracy	10
Ograniczenie problemów związanych ze zwalnianiem pracowników	8
Możliwość pozyskania pracowników o określonych kwalifikacjach i doświadczeniu zawodowym	7
Możliwość redukcji etatów związanych z obsługą pracowników	4

Źródło: opracowanie własne na podstawie Bąk, 2006.

Pracodawcy korzystający z pracowników tymczasowych do korzyści uzyskiwanych z tej formy zatrudnienia zaliczają między innymi (por. tabela 3): brak konieczności zatrudniania pracowników na stałe (zatrudnienie na czas określony) oraz szybkość ich pozyskania. Istotne dla pracodawców jest również to, że cała procedura związana z zatrudnieniem jest przeniesiona na agencje pracy tymczasowej.

8. Praca rotacyjna

Praca w systemie rotacyjnym (ang. *job rotation*) jest nową organizacją pracy w firmach. Łączy ona ze sobą dwie polityki: szkoleniową i zatrudnienia. Forma ta nie ogranicza funkcjonowania przedsiębiorstwa, a wręcz przeciwnie – jego pracownicy mają szansę ciągłego szkolenia się i podnoszenia swoich kwalifikacji. Przy stosowaniu formy pracy rotacyjnej obowiązują przepisy takie jak w przypadku umowy o pracę. W jej ramach opracowujemy harmonogram pracy, rozplanowywanie, warunki zmiennego wykonywania pracy.

Możemy wyróżnić dwa modele tej formy:

- klasyczny,
- umowny.

Te dwa modele łączy wspólne dążenie do rozwijania firmy poprzez przystosowywanie się do zmian zachodzących na rynku, a także – co odgrywa bardzo istotną rolę – to, że mają zastosowanie praktyczne działania, które pozwalają pracownikom na zdobywanie nowych umiejętności. Forma klasycznej pracy rotacyjnej polega na tym, że pracownicy w sposób zaplanowany i zorganizowany przechodzą w firmie przez różne stanowiska pracy. Każdy pracownik wykonuje swoje zadania zmiennie, co umożliwia wykonywanie co pewien czas innych czynności. Praca rotacyjna jest wykonywana na podstawie jednego stosunku pracy. W treści umowy musi znaleźć się zapis co do podziału godzin w ramach każdego rodzaju pracy. W Polsce forma pracy rotacyjnej jest stosowana dość rzadko.

9. Podsumowanie

W artykule skoncentrowano się na zagadnieniach dotyczących ukazania wpływu procesów informatyzacji na funkcje personalne oraz roli ergonomii w łagodzeniu zjawisk negatywnych. Powstały przedsiębiorstwa, w których obserwujemy wzrost znaczenia zarządzania wspomaganego technologią IT. Stwierdzono, że szczególnym obszarem działalności przedsiębiorstw jest zarządzanie kapitałem ludzkim, w którym wykorzystywane są techniki informacyjne.

Odejście od tradycyjnego systemu pracy i wdrożenie elastycznego czasu pracy przyniosło wiele korzyści natury ergonomicznej, co wyraża się między innymi we wzroście satysfakcji pracowników, podniesieniu ich kompetencji, jak również w poprawie organizacji pracy. Podobnie niepełnowymiarowe zatrudnienie w krajach Unii Europejskiej cieszy się coraz większym zainteresowaniem i dominuje zwłaszcza wśród kobiet w Holandii, Niemczech oraz Wielkiej Brytanii. Ma to swoje uzasadnienie, ponieważ pracownicy dysponują większą ilością czasu dla rodziny, wykonują pracę w mniejszym stresie, uzyskując za jednostkę czasu większe zarobki. Kolejną formą zatrudnienia są umowy terminowe, które nie sprzyjają pełnej satysfakcji pracowników, gdyż zmniejszają ich bezpieczeństwo socjalne. Niemniej dominują one w przedsiębiorstwach zajmujących się handlem, usługami, a także w administracji publicznej. Analogicznie w przypadku pracy na wezwanie pracownik staje się uzależniony od pracodawcy organizacyjnie i dochodowo. Telepraca jako nowy sposób organizowania pracy zawiera w sobie kilka istotnych cech elastycznej formy zatrudnienia. Poza pozytywnymi konsekwencjami natury ekonomicznej (zwiększenie przychodów firmy, spadek rotacji etc.) niesie ze sobą wiele rozwiązań natury ergonomicznej (wzrost satysfakcji pracowników, lepsze warunki pracy, korzystniejsze dostosowanie czasu pracy). Kolejną formą jest zatrudnienie tymczasowe, określane w literaturze przedmiotu jako leasing pracowniczy. Przynosi ono korzyści przede wszystkim pracodawcom i jest pozbawione walorów ergonomicznych. Ostatnią z omawianych form jest praca rotacyjna, którą zaliczamy do nowoczesnej techniki organizacji pracy w firmach. Model ten łączy ze sobą dwie polityki: szkoleniową i zatrudnieniową, przynosząc korzyści zarówno pracodawcy, jak i pracownikowi. Każdy pracownik może wykonywać swoje czynności zmiennie, co w znacznym stopniu eliminuje monotonię i monotypię.

Bibliografia

- Bąk, E. (2006). *Elastyczne formy zatrudnienia*. Warszawa: C.H. Beck. ISBN 8374832800.
- Bednarski, M., Machol-Zajda, L. (2003). Telepraca. W: E. Kryńska (red.). *Elastyczne formy zatrudnienia i organizacji pracy a popyt na pracę w Polsce*. Warszawa: IPiSS. ISBN 8387890421.
- Bombol, M. (2005). *Ekonomiczny wymiar czasu wolnego*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa.
- Elastyczne formy zatrudnienia – skutki społeczne i ekonomiczne: raport końcowy*. (2013). Badanie w ramach projektu „Obserwatorium Dolnośląskiego Rynku Pracy i Edukacji” realizowanego w ramach poddziałania 6.1.2 Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, współfinansowanego przez Unię Europejską ze środków Europejskiego Funduszu Społecznego. Wrocław: CMSiKO – Instytucja Kultury Samorządu Województwa Dolnośląskiego.
- Głogosz, D. (2007). *Kobiety zatrudnione w niepełnym wymiarze czasu. Skutki dla życia rodzinnego i zawodowego*. Warszawa: IPiSS. ISBN 9788387890827.

- GUS. (2014). *Informator GUS* [online, dostęp: 2015-12-20]. Dostępny w Internecie: <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/inne-opracowania/inne-opracowania-zbiorcze/informator-gus-2014-r-folder,15,2.html>.
- Kwiatkowski, E. (2009). *Bezrobocie: podstawy teoretyczne*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. ISBN 8301145609.
- Lukasiewicz, G. (2009). *Kapitał ludzki organizacji: pomiar i sprawozdawczość*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. ISBN 9788301157685.
- Machol-Zajda, L., Głogosz, D. (2007). *Elastyczne formy pracy: poradnik dla pracowników*. Białystok: Wydawnictwo Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Białymstoku. ISBN 9788387981624.
- Nilles, J.M. (2003). *Telepraca: strategie kierowania wirtualną zalogą*. Warszawa: Wydawnictwa Naukowo-Techniczne. ISBN 8320427819.
- Olszewski, J. (2013). *System pracy w warunkach globalnego społeczeństwa informacyjnego*. Poznań: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego. ISBN 9788374177757.
- Piotrowski, B. (2007). *Elastyczne zatrudnienie, czyli jak pogodzić aktywność zawodową z obowiązkami macierzyńskimi*. Warszawa: Departament ds. Kobiet, Rodziny i Przeciwdziałania Dyskryminacji w Ministerstwie Pracy i Polityki Społecznej.
- Polskie Forum HR. (2015). *Rynek agencji zatrudnienia w 2014 roku* [online, dostęp: 2016-12-28]. Warszawa: Polskie Forum HR. Dostępny w Internecie: http://admin.polskieforumhr.pl/dir_upload/site/70c12353731d477c8cda0204c7564695/raport/RAPORT_2015.pdf.
- Stroińska, E. (2012). *Elastyczne formy zatrudnienia: telepraca, zarządzanie pracą zdalną*. Warszawa: Poltex. ISBN 9788375611199.
- Zawadzka, L., Badurek, J., Łopatowska, J. (2012). *Inteligentne systemy produkcyjne: algorytmy, koncepcje, zastosowania*. Gdańsk: Wydawnictwo Politechniki Gdańskiej. ISBN 9788373484092.

Ergonomic aspects of shaping new forms of work

Abstract: The article consists of nine parts: introduction, seven sections and concluding remarks. The introduction indicates that the growth in the importance of knowledge, technological capacity and human capital brings about changes which pose a challenge for the component of any organisation which is its employees. The second part of the article characterises the flexibility of working time, which increases satisfaction among employees. The following, third part discusses part-time work, paying particular attention to the benefits and the consequences of such an arrangement. The fourth part of the elaboration concerns fixed-term contracts, which are beneficial primarily to employers. The next, fifth part of this article discusses on-call employment, which due to its nature makes the employee dependent on the employer. Polish legislation does not include regulations regarding on-call

employment. A new form of employment and work organisation is teleworking – the sixth section. It has many advantages of ergonomic nature because the employee enjoys considerable freedom in time and space organisation. A new form of work known as temporary employment is presented in the seventh section of the article. This form of employment is used in the case of seasonal, periodic, relatively ad hoc workers. The eighth section presents job rotation. The form of work in this system is a modern technique of company work organisation. This model combines two policies: training and employment. This form in no way hinders the operation of the company and on the contrary, its employees have a chance for continuous training, as well as improving their qualifications. In the concluding remarks, an ergonomic assessment of new forms of work organisation was made.

Keywords: human capital, ergonomics, new forms of work, flexible working hours, temporary work, job rotation

Implikacje regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym doskonalące jakość (produktu)

**Leszek Koziół,
Janusz Ząbek**

Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna w Tarnowie
Wydział Zarządzania i Turystyki

Abstrakt: Celem głównym artykułu jest analiza ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym pod kątem oceny obecności w niej czynników doskonalących jakość (wyrobów). Analiza została dokonana z perspektywy wpływu poszczególnych zapisów ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym na wybrane składniki podstawowego systemu marketingowego. Innym kryterium analizy regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom była weryfikacja obecności w niej idei doskonalenia oraz zorientowania na klienta. Dodatkowym celem artykułu było również przedstawienie przez autorów w sposób możliwie przystępny roli jakości w życiu codziennym człowieka.

W pracy wykazano kreujący wpływ poszczególnych regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom na wybrane składniki podstawowego systemu marketingowego. Okazuje się, że badane regulacje prawne w największym stopniu oddziałują na takie elementy systemu marketingowego jak: komunikacja i produkt. Dowiedziono także, że regulacje prawne dotyczące zwalczania nieuczciwych praktyk handlowych są zgodne z zasadami zarządzania jakością: orientacją na klienta i ciągłym doskonaleniem jakości. Ponadto autorzy zwrócili uwagę, że w obliczu rozwoju technologicznego i rosnącej świadomości nabywców budowa przez człowieka w jego działalności publicznej (w tym prawodawczej) coraz większych wartości użytecznych staje się normalną powinnością cywilizacyjną.

Słowa kluczowe: doskonalenie jakości, orientacja na klienta, praktyki rynkowe

Korespondencja:
Janusz Ząbek
Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna w Tarnowie
Wydział Zarządzania i Turystyki
Katedra Zarządzania
ul. Waryńskiego 14
33-100 Tarnów, Poland
Tel. +48 14 65 65 535
E-mail: januszzebek@op.pl

1. Wprowadzenie

Obowiązujące prawo do swobody działalności gospodarczej sprzyja funkcjonowaniu na rynku nieograniczonej liczby organizacji wytwarzających i oferujących takie same towary. To oznacza również, że dostępność dla konsumentów-nabywców poszczególnych produktów jest coraz większa. W gospodarkach o ustabilizowanej strukturze zachowania

konsumentów oraz producentów zmierzające do najbardziej efektywnej alokacji zasobów w ramach rozwiązań instytucjonalnych podlegają naturalnej regulacji (O'Driscoll, Rizzo, 1985). Z kolei w gospodarkach rozwijających się mechanizmy samoregulacji rynku nie zawsze funkcjonują prawidłowo lub nie uruchamiają się w odpowiednim czasie. Inna sprawa, że w obydwu gospodarczych realiach w bieżącej dyspozycji organizacji znajduje się wiele narzędzi i metod zarówno incydentalnego, jak i standardowego oddziaływania na rynek. Jednym z klasycznych narzędzi oddziaływania na rynek jest jakość (wyrobu), która jest narzędziem konkurowania i uzyskiwania przewagi konkurencyjnej. Natomiast niekonwencjonalnym sposobem konkurowania jest ingerencja w funkcjonujące systemy marketingowe¹ związane z dystrybuowaniem wyrobu. Równie niestandardowym środkiem umożliwiającym uzyskanie przewagi konkurencyjnej są działania polegające na pozorowanym i/lub wirtualnym kreowaniu wybranych parametrów jakościowych wyrobu. Okazuje się, że często organizacje dostarczające poszczególne produkty uruchamiają działalność „pomocniczą”, która polega na moderowaniu określonych parametrów jakościowych wyrobu, modyfikowaniu polityki marketingowej w zależności od okoliczności, a przy okazji dyskredytowaniu konkurentów. Takie przedsięwzięcia w działalności gospodarczej są zaliczane do nieuczciwych praktyk, a ich ideą jest kreowanie „quasi-rzeczywistości”, w której dana organizacja i/lub jej wyroby uzyskują określony efekt przewagi konkurencyjnej (Szydło, 2011). Należy podkreślić, że źródłem takich przedsięwzięć jest chęć nieuczciwego osiągnięcia i zwiększania zysków. Zwykle odbywa się to kosztem interesów ekonomicznych konsumentów, a także innych przedsiębiorców, w szczególności tych, którzy wykonują działalność gospodarczą zgodnie z dobrymi obyczajami.

Jak to już zostało wspomniane wcześniej, w wielu sytuacjach stosowanie określonych procedur i inicjatyw w działalności gospodarczej jest bezpośrednim efektem funkcjonowania mechanizmów regulacyjnych rynku. Należy jednak zwrócić uwagę, że swobodny dostęp do rynku powiązany z możliwością działalności na rynkach globalnych utrudnia naturalną weryfikację przedsiębiorców stosujących nieuczciwe praktyki i ich ewentualne eliminowanie z rynku. Z tego powodu istnieje w gospodarce potrzeba wprowadzania ogólnych działań regulacyjnych i ochronnych, które wspomogą funkcjonowanie rynku. Ważnymi narzędziami w tym zakresie są uregulowania prawne implikujące istnienie katalogu działań uznawanych za nieuczciwe praktyki oraz definiujące granicę, po przekroczeniu której ich stosowanie jest prawnie zakazane. Należy podkreślić, że w dyskusji publiczno-politycznej bardzo często podnoszony jest problem powiązania jakości wyrobów z istniejącym obecnie systemem prawotwórczym. Współautor artykułu, upowszechniając rozumienie jakości w swoich pracach, zwracał uwagę, że dostosowywanie prawa do zmieniających się warunków cywilizacyjnych w określonych sytuacjach jest formą doskonalenia jakości wyrobów (Ząbek, 2015a, 2015b). Ponadto w ekonomii od wielu lat trwa spór na temat roli państwa jako regulatora życia gospodarczego. Obydwie formy regulacji występujące w nowoczesnej gospodarce, czyli regu-

¹ Należy przypomnieć, że w literaturze marketingu istnieją takie pojęcia jak „nieuczciwe praktyki marketingowe”, „oszukańcze praktyki marketingowe” itp. (zob. np. Kotler, Armstrong, Saunders, Wong, 2002, s. 26). Jakkolwiek w koncepcji niniejszego artykułu znajduje się wiele odwołań do marketingu, to jednak nieuczciwe praktyki rynkowe są pojęciem szerszym i z takiej perspektywy zostały przeprowadzone te rozważania.

lacja państwowa i regulacja rynkowa, mają zarówno wady, jak i zalety (O’Driscoll, Hoskins, 2006). W ostatnim czasie teoria o regulacyjnej roli państwa zyskała na znaczeniu. Ekonomiczna teoria regulacji uległa wzbogaceniu głównie przez tworzenie podstaw decyzji w wyniku regulacji legislacyjnej i likwidacji roli państwa jedynie jako rejestratora zdarzeń (Szapiel, 2013). Trzeba zaznaczyć, że w niniejszym artykule nie podjęto próby rozstrzygnięcia tej kwestii, uznając potrzebę istnienia obydwu wyżej wymienionych elementów regulacyjnych gospodarki.

Celem głównym artykułu jest analiza ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym pod kątem identyfikacji czynników doskonalących² jakość (wyrobów³). Analiza została przeprowadzona w dwojaki sposób. Po pierwsze, w ramach prowadzonych rozważań dokonano oceny wpływu poszczególnych zapisów ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym na wybrane składniki podstawowego systemu marketingowego. Innymi słowy, w pracy zbadano, które z elementów schematu marketingowego – promocja, cena, produkt i miejsce⁴ – podlegają oddziaływaniu poszczególnych zapisów ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom. Należy zwrócić uwagę, że jakkolwiek z jednej strony każde uregulowanie prawne może ograniczać swobodę tworzenia przekazu marketingowego, to jednak z drugiej strony, zawierając określone wytyczne, prowadzi do ujednocnienia i zwiększenia czytelności zawartego przekazu. Drugim kryterium oceny ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom była weryfikacja obecności czynników *stricte* świadczących o doskonaleniu, tj. dowodów potwierdzających realizację zasady zarządzania jakością o nazwie „ciągłe doskonalenie”. Trzeba zauważyć, że istotną cechą wszystkich aktów o charakterze publicznoprawnym jest ich właściwe zaadresowanie do odbiorców. Z tego powodu ustawę o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom zbadano także pod kątem zorientowania na klienta. Dodatkowym celem artykułu jest również udział autorów w dyskusji o roli jakości w życiu człowieka i zaprezentowanie bardziej powszechnego oblicza jakości. Należy podkreślić, że współautor artykułu od wielu lat bierze udział w tym procesie informacyjnym, wykazując w swoich pracach powiązania między określonymi teoriami naukowymi a zachodzącymi zdarzeniami w edukacji (Ząbek, Sikora, 2011) i administracji publicznej (Ząbek, 2014). Okazuje się, że powszechne rozumienie jakości umożliwia nieograniczone stosowanie czynników jakościowych we wszystkich obszarach funkcjonowania człowieka; właściwa ocena poziomu zrealizowanych oczekiwań w społeczeństwie prowadzi do poprawy jakości życia.

² Na potrzeby artykułu autorzy przyjęli jako obowiązującą koncepcję doskonalenia zaprezentowaną przez Adama Hamrola (zob. Hamrol, 2010). Jedną z istotnych cech tej koncepcji, utożsamiającej doskonalenie z uzyskaniem stanu (zdarzeń, parametrów, sekwencji zdarzeń) lepszego od poprzedniego, jest uogólnienie. W pewnym uproszczeniu zmiana prawa, która w zamyśle prawodawców ma doprowadzić do stanu lepszego, sama w sobie jest załącznikiem doskonalenia. Próba określenia istoty tego doskonalenia jest przedmiotem rozważań prowadzonych w dalszej części pracy.

³ Autorzy sporo miejsca w artykule poświęcają procesowi i skutkom nabycia wyrobów rozumianych jako zbiór określonych pożytków i dóbr zarówno materialnych, jak i niematerialnych. Niemniej jednak efekt doskonalenia może być uzyskany również w przypadku rosnącego stopnia spełnienia wymagań jako efektu nabywania wyrobów niehandlowych i niekomercyjnych. Takimi efektami są integracja społeczna, świadomość narodowa i obywatelska, które z kolei pozostają w związku z jakością obowiązującego w Polsce prawa.

⁴ W literaturze prosty (podstawowy) system marketingowy określany jest w skrócie jako 4P. Nazwa pochodzi od akronimów poszczególnych składników systemu marketingowego w języku angielskim: *promotion, price, product, place*.

Powstanie niniejszej przeglądowo-badawczej pracy zostało zainspirowane ostatnią nowelizacją ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym (Dz.U. z 4 stycznia 2016, poz. 3). Jej podstawę stanowi wynik obserwacji organizacji usługowych funkcjonujących na podstawie umów pośrednictwa lub koncesji⁵. Ów wynik obserwacji został skonfrontowany w pracy z opiniami wielu autorów w zakresie marketingu i jakości.

2. Praktyki rynkowe w działalności gospodarczej a spełnianie wymagań odbiorców produktów – wybrane zagadnienia wprowadzające

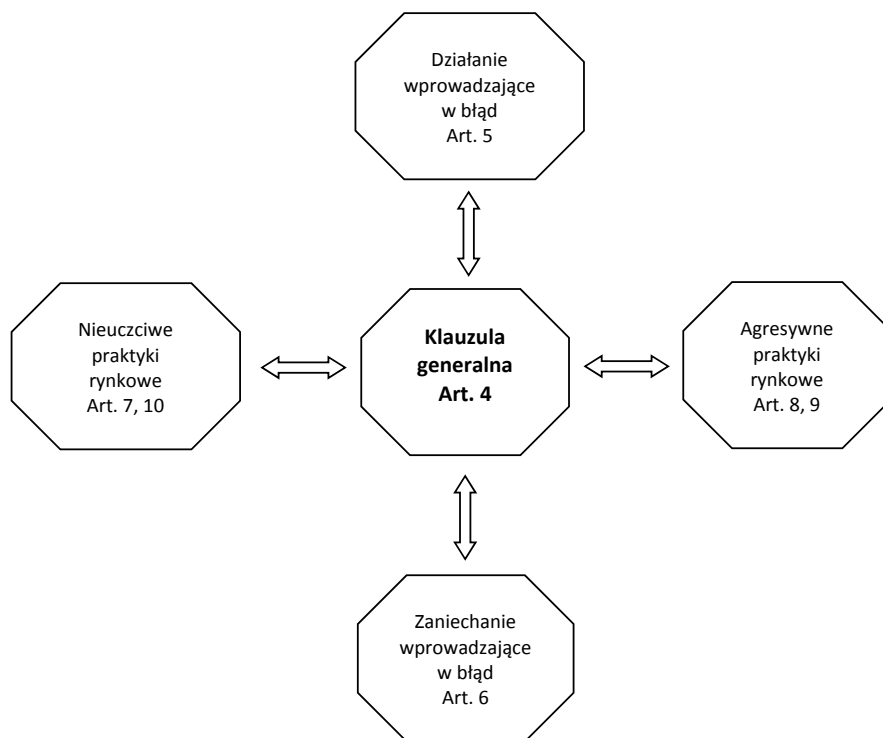
2.1. Analiza konstrukcji prawnych jako determinant praktyk rynkowych

W warunkach wspomnianego współzawodnictwa podmiotów gospodarczych istnieje potrzeba ustalania granic korzystania z wolności gospodarczej wobec konkurentów oraz konsumentów. Ustalanie tych granic, dotyczących w szczególności wkraczania w sferę wolności gospodarczej przez konkurentów oraz wkraczania przez przedsiębiorców w sferę wyboru produktu i dostawcy przez konsumenta, musi być realizowane zgodnie z ogólnymi założeniami dotyczącymi podstaw ograniczania wolności gospodarczej. Należy podkreślić, że założenia dotyczące podstaw ograniczania wolności gospodarczej w świetle obowiązujących systemów prawnych w Polsce i Europie to akty prawne o randze konstytucyjnej lub traktatowej⁶. W instytucjach Unii Europejskiej wytyczne dotyczące tego typu regulacji pojawiły się już w 2005 roku⁷. Wytyczne te, co do zasady, dotyczyły wszystkich obszarów działalności gospodarczej z wyłączeniem usług finansowych oraz praktyk dotyczących nieruchomości. W następstwie wytycznych opracowanych na poziomie Unii Europejskiej w drodze harmonizacji nastąpiło uchwalenie w Polsce Ustawy z dnia 23 sierpnia 2007 roku o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym. Trzeba zaznaczyć, że wraz z samym aktem prawnym nastąpiło jednoznaczne zdefiniowanie istoty praktyki rynkowej jako „działania lub zaniechania przedsiębiorcy, sposobu postępowania, oświadczenia lub informacji handlowej, w szczególności reklamy i marketingu, bezpośrednio związanych z promocją lub nabyciem produktu przez konsumenta”.

⁵ W opinii autorów w takich organizacjach działalność marketingowa jest bardzo mocno rozwinięta i jednocześnie istnieje zagrożenie, że z powodu rozmywania odpowiedzialności za przekaz marketingowy między na przykład producentem a dystrybutorem działalność ta będzie realizowana z uchybieniami, w tym w szczególności prawnymi.

⁶ W przypadku Polski i innych krajów należących do Unii Europejskiej uzgodniony poziom integracji oznacza konieczność istnienia, w formie traktatu, podstaw i ogólnych założeń ograniczania wolności gospodarczej.

⁷ Dyrektywa 2005/29/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 maja 2005 roku dotycząca nieuczciwych praktyk handlowych stosowanych przez przedsiębiorstwa wobec konsumentów na rynku wewnętrznym oraz zmieniająca dyrektywę Rady 84/450/EWG, dyrektywy 97/7/WE, 98/27/WE i 2002/65/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz rozporządzenie (WE) nr 2006/2004 Parlamentu Europejskiego i Rady („Dyrektywa nieuczciwych praktyk handlowych”) (Dz.U. UE L 149, s. 22, ze zm.).



Rysunek 1. Schemat ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym
(Figure 1. The diagram of the law on combating unfair commercial practices)

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym (Dz.U. z 2016 r., poz. 3).

Należy wyjaśnić, że jakkolwiek idea przeciwdziałania nieuczciwym praktykom rynkowym wykracza poza ramy samego zawierania umów w obrocie konsumenckim, to jednak punktem odniesienia „nieuczciwości” jest przeciętny konsument (Maliszewska-Nienartowicz, 2007). Przedmiotowa idea ochrony konsumenta została mocno zaakcentowana w ostatnio znowelizowanej ustawie o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym. Na rysunku 1 przedstawiono schemat podziału praktyk z punktu widzenia aktualnie obowiązującej ustawy. Z zaprezentowanego schematu wynika, że zarówno działanie, jak i zaniechanie mogą zawierać cechy nieuczciwego oddziaływania na konsumentów i konkurentów. Fundament ustawy, podobnie jak w przypadku wielu innych przepisów prawnych, stanowi klauzula generalna (UOKiK, 2008). Klauzula generalna jest ramową ogólną regulacją, która na użytek danego stanu faktycznego podlega uściśleniu.

Warto zwrócić uwagę, że klauzula generalna zawiera zwroty niedookreślone, czyli niezdefiniowane w sposób ścisły w przepisach prawa; możliwa jest swoboda interpretacji w ramach wykształconych przez prawo wykładni. Jakkolwiek nie jest to bezpośrednim celem niniejszych rozważań, należy wyjaśnić, że klauzula generalna jest źródłem podziału nieuczciwych

praktyk rynkowych na szare i czarne praktyki rynkowe⁸. Katalog czarnych praktyk, czyli uznawanych za nieuczciwe w każdych okolicznościach, jest zawarty w art. 7 i 9 ustawy. Z kolei katalog szarych praktyk zawarto w art. 5, 6 i 8 ustawy. W tym przypadku, i to jest istota klauzuli generalnej, ocena danego zachowania przedsiębiorcy pod kątem stosowania nieuczciwej praktyki wymaga odniesienia właśnie do klauzuli generalnej.

2.2. Konkurowanie poziomem spełniania wymagań – idea dostarczania wyrobów z punktu widzenia marketingu i polityki jakościowej

Dostarczanie wyrobów odbiorcom finalnym jest związane z prowadzeniem określonej polityki marketingowej. Z marketingowego punktu widzenia produkt spełnia oczekiwania dopóty, dopóki w ogóle znajduje nabywców, czyli – innymi słowy – jeżeli komuś jest potrzebny. Właśnie ze zdolnością produktu do zaspokajania potrzeb i oczekiwań nabywców kojarzony jest cykl życia produktu uwzględniany w procesie nabywania (Garbarski, Rutkowski, Wrzosek, 2001). Warto zwrócić uwagę, że w wyżej wymienionym cyklu istnieją, definiowane w literaturze marketingu jako fazy, poszczególne etapy obecności danego produktu na rynku. Cykl życia produktu z wyodrębnionymi fazami należy traktować jako narzędzie identyfikujące dynamikę dostarczania produktów i odwrotnie – na podstawie dynamiki dostarczania istnieje możliwość określenia (w przybliżeniu) jego fazy cyklu życia (Bové, Thil, 1992). Na współczesnym konkurencyjnym rynku istnieje wiele możliwości oddziaływania dostawcy na przebieg poszczególnych faz cyklu życia. W pewnym uproszczeniu cele marketingowe i rolę dostawcy dla poszczególnych faz życia produktu można określić następująco:

- faza I – zakomunikowanie istnienia produktu i uzyskanie jego akceptacji na rynku;
- faza II – budowanie udziału produktu w rynku;
- faza III – utrzymywanie udziału na rynku;
- faza IV – racjonalizowanie (minimalizacja) kosztów podczas wycofywania produktu (Garbarski, 2011).

Nawiązując do myśli przewodniej niniejszej pracy, należy zwrócić uwagę, że w każdej fazie cyklu życia produktu istnieje realne zagrożenie „ponadstandardowego uaktywnienia dostawcy” noszące znamiona nieuczciwej praktyki rynkowej. Wyżej wymieniona aktywność dostawcy wynika z chęci utrzymania jak najdłużej w grupie potencjalnych odbiorców przekonania o potrzebie nabywania konkretnego wyrobu. Potrzeba ta jest tym lepiej zidentyfikowana, im wyższy jest poziom zaspokojenia jej przez cechy danego produktu. Warto zauważyć, że w ujęciu *stricte* ekonomicznym stopień zgodności produktu z wymaganiami zależny od dochodów i cen to jakość (Oyrzanowski, 1969). Rozumienie jakości jako terminu niejednoznacznego jest powiązane między innymi z takimi czynnikami jak: przemiany cywilizacyjne, doświadczenie, wiedza oraz zapotrzebowanie na wyrób (Bugdol, 2008). Należy podkreślić, że Arystoteles, dokonując podziału pojęć na grupy logiczne (Fraś, 2000)

⁸ W przyjętej przez autorów koncepcji pracy poszczególne zapisy ustawy są traktowane jako opis określonych (potencjalnych) zdarzeń i z tego powodu podział na praktyki czarne i szare nie jest istotny. Podział ten został zaprezentowany w pracy jedynie w celu bardziej kompleksowego postrzegania materii prawnej dotyczącej nieuczciwych praktyk. Z punktu widzenia kształtowania polityki marketingowej i jakościowych cech wyrobu wystąpienie wyżej wymienionych zdarzeń powoduje określone skutki, o których napisano w dalszej części pracy.

(czas, miejsce, ilość, substancja, relacja, położenie, dyspozycja, czynność, podleganie czynnościom i jakość), zdefiniował jakość (Prussak, 2006) jako określenie właściwości przedmiotu⁹. W ujęciu socjologicznym jakość to ustosunkowanie się konsumentów do określonych cech wyrobu. Z kolei w ujęciu technicznym jakość to stopień zgodności ze wzorcem, którym może być: norma, standard oraz projekt. W ujęciu technicznym rola odbiorcy w ogóle nie jest uwzględniana.

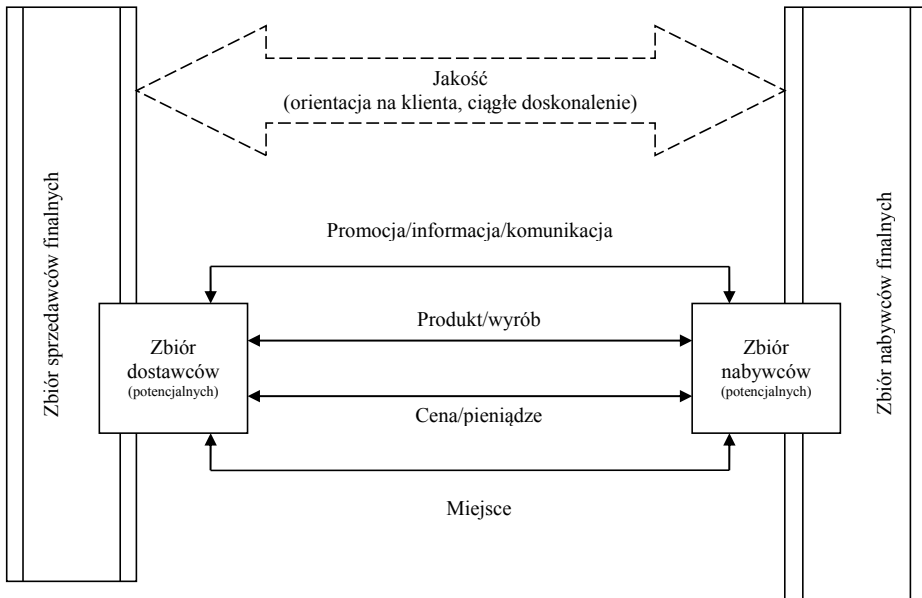
Na rysunku 2 przedstawiono schemat najprostszej konstrukcji marketingowej 4P z zaznaczeniem jakości jako jednego z ważniejszych czynników, które charakteryzują relacje między dostawcami i odbiorcami¹⁰. Warto zwrócić uwagę na schematyczne rozdzielanie nabywców potencjalnych, do których są adresowane działania marketingowe, od nabywców finalnych, którzy oceniają zrealizowane wobec nich działania marketingowe z uwzględnieniem oceny nabytego wyrobu. W ocenie nabywców finalnych stopień spełnienia wymagań może albo dotyczyć następstw pozakupowych określonych cech i parametrów wyrobu, albo odnosić się do działań marketingowych. W praktyce może również oznaczać ocenę spełnienia wymagań w świetle realizacji obu wyżej wymienionych aspektów.

Mimo że w praktyce gospodarczej konsument i producent w odmienny sposób postrzegają jakość, to jednak istotnym zagadnieniem jest dążenie dostawcy do wytworzenia produktu zgodnego w maksymalnym stopniu z oczekiwaniami nabywcy. Uwzględniając występowanie wspomnianych faz cyklu życia produktu, należy rozróżnić: jakość projektową, jakość wykonania, jakość eksploatacyjną oraz jakość serwisową. Z kolei w opinii autorów niniejszego artykułu istotnym problemem badawczym jest również jakość rozumiana jako stopień spełnienia wymagań kierowanych do całości polityki marketingowej i niektórych, uwidoczniionych po zakupie i wstępnym okresie użytkowania produktu, cech techniczno-użytkowych (Sato, 1998)¹¹. W zaproponowanym przez autorów podejściu jakość może być traktowana jako czynnik wartościujący dany produkt, jak również może być postrzegana jako cecha kompleksowo charakteryzująca obecność produktu na danym rynku.

⁹ Po raz pierwszy z języka greckiego jakość (*poiotes*) na język łaciński (*qualitas*) przetłumaczył Cyceron, który na stałe wprowadził to pojęcie do języków nowożytnych (język angielski: *quality*, język niemiecki: *qualität*).

¹⁰ Autorzy w swojej pracy proponują odróżnić jakość stanowiącą cechę charakteryzującą produkt (jako składnik prostego systemu marketingowego) od jakości rozumianej jako stopień spełnienia „ogólnych” oczekiwań nabywcy. Takie rozróżnienie jest uzasadnione, bo bardzo często w odbiorze nabywcy działania marketingowe dostawcy stanowią osobny przedmiot oceny. Niekiedy w rzeczywistości dochodzi do sytuacji, że produkt finalny nie spełnia oczekiwań nabywcy, mimo iż wcześniej wysoko ocenił on działania marketingowe.

¹¹ Autorzy proponują rozumienie jakości jako stopnia spełnienia szeroko pojętych oczekiwań nabywców, nawiązując jednocześnie do określeń jakości wprowadzonych do literatury przez Japońskie Stowarzyszenie Norm Przemysłowych. Dla przypomnienia określenia te obejmują: jakość oczekiwaną, jakość docelową i jakość dostosowywaną (aktualnie dostarczaną). Głównymi cechami jakości w podejściu zaproponowanym przez autorów pracy są obiektywność wynikająca z doświadczenia związanego z praktycznym wykorzystaniem efektów zrealizowanego nabycia oraz kompleksowość jako efekt „odroczonej” perspektywy czasowej, skutkującej w szczególności dystansem do działań marketingowych.



Rysunek 2. Idea jakości jako specyficznego czynnika relacji dostawców i odbiorców z uwzględnieniem funkcjonowania podstawowego (prostego) systemu marketingowego¹²
 (Figure 2. Quality as a factor in the relationship between suppliers and customers with regard to the simple marketing system)

Ź r ó d ł o: opracowanie własne na podstawie Kotler, Keller, 2012.

3. Efekt doskonałości w przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym

3.1. Idea prawnego kreowania konstrukcji marketingowej 4P

W ustawie o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym zostały zidentyfikowane mechanizmy oddziaływania na poszczególne elementy składowe konstrukcji marketingowej 4P. Mechanizmy te zostały w ustawie określone w szczególności jako działania, zaniechania lub po prostu praktyki. Należy podkreślić, że bardzo często pełna ocena przez nabywców poszczególnych elementów struktury marketingowej 4P jest możliwa dopiero po upływie czasu określonego od momentu zakupu. W ocenie kompleksowej nabytego wyrobu skutkuje to zaistnieniem

¹² Należy zwrócić uwagę na proponowane przez autorów wieloznaczne rozumienie systemu marketingowego. W pracach Philipa Kotlera (i innych) przedstawiony schemat systemu marketingowego jest wykorzystywany do prezentacji poszczególnych elementów (składników) rynku. Autorzy niniejszej pracy, identyfikując system marketingowy, uwzględnili interpretację Charlesa M. Futrella (zob. Futrell, 2004, s. 42), który uznaje go przede wszystkim za zbiór argumentów służących do przekonania klienta do zakupu danego dobra. W takim rozumieniu system marketingowy jest również oceniany pod kątem stopnia spełniania potrzeb nabywcy, czyli sam w sobie jest wyrobem postrzeganym z pro jakościowej perspektywy.

określonych emocji pozakupowych, o których wspomniano w poprzednim rozdziale. Trzeba zwrócić uwagę, że w przypadku ocen niekorzystnych w przestrzeni marketingowej osłabieniu ulega lojalność klientów i maleją szanse realizacji powtórnych zakupów lub nabycia.

W tabeli 2 dokonano identyfikacji zapisów ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym, które oddziałują na poszczególne elementy konstrukcji marketingowej 4P. Należy zauważyć, że poszczególne składniki systemu marketingowego zostały skojarzone z fizycznymi atrybutami funkcjonowania organizacji usługowych¹³. Z danych przedstawionych w tabeli 1 wynika, że w największym stopniu działania zapobiegające nieuczciwym praktykom rynkowym są skierowane na aktywność komunikacyjną dostawców oraz doprecyzowują wymagania dotyczące niektórych parametrów produktów.

Tabela 1. Identyfikacja poszczególnych regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom w świetle oddziaływania na poszczególne składniki marketingowe 4P
(Table 1. The impact of regulations on combating unfair commercial practices in the light of affecting individual structural elements of marketing 4P)

Element struktury marketingowej (Individual structural element)	Wybrana aktywność marketingowa (Selected marketing activity)
Promocja/informacja/komunikacja	1. Rozpowszechnianie nieprawdziwych informacji lub prawdziwych informacji wprowadzających w błąd (Art. 5.2, ppkt 1 i 2).
	2. Zatajenie lub nieprzekazanie w sposób jasny, jednoznaczny lub we właściwym czasie istotnych informacji dotyczących produktu (Art. 6.3, ppkt 1).
	3. Podawanie przez przedsiębiorcę informacji, że zobowiązał się on do przestrzegania kodeksu dobrych praktyk, jeżeli jest to niezgodne z prawdą (Art. 7, ppkt 1).
	4. Formułowanie propozycji nabycia produktu na atrakcyjnych warunkach bez ujawniania, że dostawca może mieć problemy z dostarczeniem produktu (Art. 7, ppkt 5).
	5. Formułowanie propozycji nabycia produktu po atrakcyjnej cenie, a następnie odmowa przyjęcia zamówienia na oferowany produkt lub stwarzanie innych utrudnień w jego nabyciu (Art. 7, ppkt 6).
	6. Wykorzystywanie treści publicystycznych w środkach masowego przekazu w celu promocji produktu, w sytuacji gdy przedsiębiorca zapłacił za tę promocję, bez wyraźnego przekazu o jej komercyjnej formie (Art. 7, ppkt 11).
	7. Podawanie nierzetelnych informacji dotyczących ryzyka, na jakie narażone będzie bezpieczeństwo osobiste konsumenta lub jego rodziny, w przypadku gdy nie nabędzie produktu (Art. 7, ppkt 12).
	8. Reklamowanie produktu podobnego do produktu innego przedsiębiorcy w sposób celowo sugerujący, że został on wykonany przez tego samego przedsiębiorcę, w przypadku gdy jest to niezgodne z prawdą (Art. 7, ppkt 13).

¹³ Wymagania prawne o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym zostały odniesione bezpośrednio do fizycznych elementów kształtowania działalności usługowej, takich jak: organizacja miejsca działalności, opracowywanie cenników, parametryzowanie wyrobów i informowanie o działalności, o czym szerzej napisano w dalszej części pracy.

Element struktury marketingowej (<i>Individual structural element</i>)	Wybrana aktywność marketingowa (<i>Selected marketing activity</i>)
Produkt/wyrób	1. Działania dotyczące wypełniania obowiązków dostawcy związanych ze świadczeniem (zapewnieniem) usług serwisowych i procedury reklamacyjnej, dostawy niezbędnych usług i części (Art. 5.3, ppkt 3).
	2. Działania dotyczące wypełniania obowiązków dostawcy związanych z prawami konsumenta w zakresie prawa do naprawy lub wymiany produktu na nowy albo prawa do obniżenia ceny lub odstąpienia od umowy (Art. 5.3, ppkt 4).
	3. Zaniechania dostawcy w zakresie uzgodnień dotyczących sposobu płatności, dostawy oraz wykonania produktu i procedury rozpatrywania reklamacji (Art. 6.4, ppkt 4).
	4. Zaniechania dostawcy w zakresie poinformowania o przysługującym prawie do odstąpienia od umowy lub rozwiązania umowy, jeżeli prawo takie wynika z ustawy lub umowy (Art. 6.4, ppkt 5).
	5. Przedstawianie certyfikatów, znaków jakości lub innych równorzędnych oznaczeń bez uprawnień (Art. 7, ppkt 2).
Cena/pieniądze	1. Ustalenie ceny uwzględniającej podatki, w przypadku gdy charakter produktu nie pozwala z różnych względów na racjonalne wcześniejsze obliczenie ceny (Art. 6.3, ppkt 3).
	2. Określanie ceny z użyciem słów „gratis”, „darmowy”, „bezpłatny” lub w podobny sposób, w przypadku gdy konsument musi uiścić jakąkolwiek należność z wyjątkiem kosztów związanych z odpowiedzią na praktykę rynkową, odbiorem lub dostarczeniem produktu (Art. 7, ppkt 20).
Miejsce	1. Niejednoznaczne podanie (lub wprost zatajenie) danych charakteryzujących miejsce wytwarzania lub dostarczania wyrobu, takich jak: imię i nazwisko przedsiębiorcy oraz adres (siedziba) przedsiębiorcy (Art. 6.4, ppkt 2).
	2. Zmienne, niezgodne z prawdą definiowanie miejsca wytwarzania i dostępności produktu w celu wytworzenia w konsumentach wrażenia trudnej dostępności lub braku dostępności produktu (Art. 7, ppkt 15).

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym (Dz.U. z 2016 r., poz. 3).

Należy zwrócić uwagę, że wymienione regulacje są związane z kształtowaniem niematerialnych cech i parametrów produktów. Okazuje się, że z 18 zidentyfikowanych w pracy regulacji aż 13 dotyczy systemów komunikowania z konsumentem oraz kształtowania za pomocą na przykład komunikatów poszczególnych, niematerialnych cech produktów. To oznacza, że 72,22% spośród zidentyfikowanych w niniejszej pracy regulacji jest związanych z systemem komunikowania się z nabywcą oraz z tworzeniem dla niego określonego obrazu produktu. Warto podkreślić, że wykorzystywanie w niewłaściwy sposób komunikacji z nabywcami, również za pomocą „wymagowanych” obrazów produktu, nie wiąże się z nakładami dotyczącymi infrastruktury, tak jak to jest w przypadku „manipulowa-

nia” miejscem wytwarzania/dostępności produktu. Nie ma bowiem najmniejszego sensu zmiana miejsca wytwarzania/dostępności produktu bez fizycznej organizacji nowego punktu dostarczania produktu. Niematerialny parametr produktu trudniej zweryfikować na etapie nabywania niż materialny parametr dostarczania/dostępności. Komunikowanie się z klientem oraz quasi-kreowanie poprzez „modyfikację wirtualną” cech produktów nie powodują również takich następstw organizacyjno-prawnych jak na przykład „oddziaływanie na rynek” za pomocą ceny. Ponadto niejednoznaczne oddziaływanie na rynek na przykład poprzez niewłaściwy przekaz odnośnie do miejsca dostępności produktu i poziomu cen samo w sobie może spowodować szkody wizerunkowe i organizacyjne podczas finalnego nabywania produktu. Między innymi z tego powodu najmniejsza potrzeba regulacji prawnej istnieje właśnie w stosunku do sposobu ustalania ceny i organizowania miejsca dostępności produktów.

3.2. Stopień spełnienia wymagań – stymulowanie orientacji na klienta i ciągłe doskonalenie jakości wyrobów w prawnym wspomaganii funkcjonowania rynku

Miarą doskonalenia jest wytwarzanie wyrobów spełniających coraz wyższe wymagania. W projakościowym podejściu do zarządzania spełnienie określonych punktów normy ISO 9001:2008 wchodzących w skład zasady „ciągłe doskonalenie” jest dowodem realizowanej w praktyce idei doskonalenia. W opinii autorów, w komunikatach o charakterze aktów prawnych, a więc adresowanych do szerokiego grona odbiorców i z zamierzenia zawierających implikacje doskonalenia, konieczne jest odpowiednie, nastawione na odbiorców zorientowanie. To oznacza, że warunkiem koniecznym realizacji idei doskonalenia danej regulacji prawnej jest spełnianie przez nią zasady „orientacja na klienta”.

W tabeli 2 dokonano identyfikacji określonych regulacji o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym z punktu widzenia ich związków z zasadami zarządzania jakością: „orientacja na klienta” i „ciągłe doskonalenie”. Z danych przedstawionych w tabeli 2 wynika, że poszczególne regulacje prawne spełniają warunek zorientowania na klienta i ciągłego doskonalenia. Okazuje się, że każde bezpośrednie komunikowanie się z nabywcą będące treścią poszczególnych regulacji prawnych o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom jest zgodne z punktem normy wchodzącej w skład zasady zarządzania jakością „orientacja na klienta”. Z kolei dbałość o istnienie zewnętrznych dowodów zgodności wyrobów z określonymi parametrami i przestrzeganie wcześniej zaprogramowanych parametrów charakteryzujących wyrób jest dowodem istnienia w regulacji o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym implikacji ciągłego doskonalenia.

Tabela 2. Idea ciągłego doskonalenia i orientacji na klienta w regulacjach prawnych dotyczących przeciwdziałania nieuczciwym praktykom rynkowym
(Table 2. The idea of continuous improvement and customer orientation in legal regulations on the prevention of unfair practices)

Zasada zarządzania jakością (The principle of quality management)	Regulacje prawne (Legal regulations)	Uregulowanie w normie ISO 9001:2008 ¹⁴ (ISO 9001:2008 regulation)
Orientacja na klienta	1. Przekazywanie w sposób jasny, jednoznaczny i/lub we właściwym czasie istotnych informacji dotyczących wyrobu (Art. 6.3, ppkt 1).	5.1 a
	2. Prezentowanie konsumentom cech produktu adekwatnie do stosowanych środków komunikowania (Art. 6.4, ppkt 1).	5.2
	3. Komunikowanie konsumentom ceny ustalonej według realnych kryteriów oraz prawdziwych warunków realizacji płatności i sposobu składania reklamacji (Art. 6.4, ppkt 3 i 4).	7.2.1 a
	4. Przedstawianie klientom informacji jedynie o uprawnieniach faktycznie uzyskanych od podmiotu publicznego i prywatnego (Art. 7, ppkt 4 a i b).	7.2.1 c
	5. Poinformowanie konsumenta przed zawarciem umowy o udostępnieniu usług serwisowych w języku innym niż urzędowy danego państwa członkowskiego, na którego terytorium przedsiębiorca ma swoją siedzibę (Art. 7, ppkt 8).	7.2.3 a
	6. Udzielanie konsumentom jedynie rzetelnych informacji dotyczących rodzaju i stopnia ryzyka, na jakie będzie narażone bezpieczeństwo osobiste konsumenta lub jego rodziny, w przypadku gdy nie nabędzie produktu (Art. 7, ppkt 12).	7.3.3 d
Ciągłe doskonalenie	1. Realizacja działań dostawcy w celu uzyskania zezwoleń, nagród oraz wyróżnień, które zwiększą korzyści wynikające z dostawy produktu (Art. 5.3, ppkt 2).	4.1 f
	2. Przestrzeganie uzgodnień dotyczących sposobu płatności, dostawy, wykonywania produktu oraz rozpatrywania procedury reklamacyjnej (Art. 6.4, ppkt 4).	8.1 a
	3. Posługiwanie się certyfikatem, znakiem jakości lub równorzędnym oznaczeniem jedynie w przypadkach uprawnionych i zgodnie z rzeczywistością (Art. 7, ppkt 2).	8.1 a

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym (Dz.U. z 2016 r., poz. 3) oraz PN-EN ISO 9001:2008. Systemy zarządzania jakością. Wymagania.

¹⁴ We wrześniu 2015 roku dokonano aktualizacji normy ISO 9001. Niemniej jednak, w szczególności ze względu na obowiązujący trzyletni okres przejściowy ważności obu norm, tj. z 2008 i 2015 roku, oraz podobieństwo wymagań kształtujących zasady „ciągłe doskonalenie” oraz „orientacja na klienta”, stosowanie normy ISO 9001:2008 jest w pełni uzasadnione.

Warto również zwrócić uwagę na znajdujące się w akcie normatywnym potencjalne źródła doskonalenia tych wyrobów, w których dostarczanie stanowi istotny element. Takie cechy wyrobu związane z dostarczaniem, jak: sposób płatności, fizycznego realizowania dostarczenia oraz postępowania z reklamacjami, po raz kolejny zostały doprecyzowane w normie prawnej, a tym samym zostały uruchomione kolejne stimulatory jego doskonalenia (Ząbek, 2015a, 2015b).

4. Podsumowanie

W pracy dokonano analizy regulacji prawnych znajdujących się w ustawie o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym. Okazuje się, że w wybranych regulacjach prawnych pojawia się wyraźne odniesienie do poszczególnych elementów systemu marketingowego 4P. W największym stopniu to oddziaływanie realizowane jest w przypadku składników konstrukcji marketingowej posiadających niematerialne parametry. To oznacza, że zdaniem ustawodawcy właśnie w tym obszarze istnieje największe zagrożenie niewłaściwego wpływu dostawców na ostateczny kształt składnika struktury marketingowej. Z kolei regulacje prawne o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom w mniejszym stopniu posiadają „właściwości ochronne” w stosunku do składników marketingowych dotyczących miejsca i ceny¹⁵. Z tego powodu te elementy w regulacjach prawnych są doprecyzowane w mniejszym stopniu niż komunikacja i produkt. W pracy wykazano, że normy prawne o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym zawierają imperatyw doskonalenia. W wyniku przeprowadzonej analizy potwierdzono spełnianie przez poszczególne regulacje prawne wymagań punktów normy ISO 9001:2008 wchodzących w skład zasad zarządzania jakością: orientacja na klienta i ciągłe doskonalenie. Reasumując, okazuje się, że w praktyce funkcjonowania organizacji regulacje prawne stają się ważnym czynnikiem warunkującym prowadzenie działań marketingowych. „Jedynie postępowanie zgodnie z prawem” oznacza w szczególności:

- podawanie tylko prawdziwych informacji o oferowanym produkcie;
- wypełnienie obowiązków dostawcy związanych z dostawą produktu;
- powadzenie jednoznacznej polityki cenowej;
- umożliwienie odbiorcom pełnej identyfikacji miejsca dostępu produktów przed i po ich nabyciu.

Przeprowadzone rozważania mają istotne znaczenie praktyczne dla funkcjonowania działalności gospodarczej. Zidentyfikowane w pracy obszary funkcjonowania rynku wymagające przedsięwzięć ochronnych w postaci regulacji prawnych z jednej strony stanowią dodatkową wskazówkę przedzakupową dla konsumentów, z drugiej zaś są częścią wytycznych dla pracowników działu marketingu podczas opracowywania strategii marketingowych. Implikacje doskonalenia umożliwiają taki rozwój rynku, w ramach którego osiągnięty poziom spełnianych wymagań adresowanych do kompletnych (finalnych) wyrobów jest coraz wyższy. Należy zwrócić uwagę, że rozważania przeprowadzone w niniejszym artykule stanowią po-

¹⁵ Należy zwrócić uwagę, że wykorzystywanie w praktyce niejasnego/niespójnego przekazu związanego z ceną i lokalizacją/dostępnością produktu nie tylko nie umożliwia organizacji uzyskania przewagi konkurencyjnej, ale powoduje też istotne zamieszanie w identyfikacji przez konsumentów czynników cenowo-lokalizacyjnych.

twierdzenie intensywnego rozwoju interdyscyplinarności zarządzania organizacją. W pracy wykazano, że regulacje prawne są istotną determinantą rozwoju działalności gospodarczej. Ponadto autorzy dotknęli ważnego problemu związanego z obecnym w społeczeństwach oczekiwaniem podnoszenia poziomu jakości życia powiązanej z działalnością publiczną człowieka¹⁶. Jest to zagadnienie kluczowe wobec funkcjonującego w przestrzeni publicznej poglądu, że rynki dostosowują się do zmieniających się okoliczności, podczas gdy ustawodawstwo i regulacje państwa są nieustannie sztywne. W takiej sytuacji ceną jednorodności produktów i zachowań najczęściej jest obniżenie innowacyjności i elastyczności funkcjonowania (Benson, 1989). W świetle twierdzenia, że doskonalenie jakości oferowanych wyrobów sprzyja podnoszeniu jakości życia, w pracy wykazano, iż należy zwracać uwagę na potrzebę coraz szerszego pojmowania jakości, której istotnym elementem jest jej codzienna użyteczność. W obliczu intensywnego rozwoju technologicznego oczekiwanie na budowę przez człowieka w jego działalności publicznej (w tym prawodawczej) coraz większych wartości użytecznych staje się normalną powinnością cywilizacyjną (Goodin, 2002).

Bibliografia

- Benson, B. (1989). The spontaneous evolution of commercial law. *Southern Economic Journal*, 55, 644–651.
- Bové, C.L., Thil, J.U. (1992). *Marketing*. New York: McGraw-Hill Inc.
- Bugdól, M. (2008). *Zarządzanie jakością w urzędach administracji publicznej. Teoria i praktyka*. Warszawa: Difin. ISBN 9788372519016.
- Fraś, J. (2000). *Zarządzanie jakością w instytucjach gospodarczych*. Szczecin: Uniwersytet Szczeciński. ISBN 8372410542.
- Futrell, Ch.M. (2004). *Nowoczesne techniki sprzedaży*. Warszawa: Wolters Kluwer Polska. ISBN 8389355183.
- Garbarski, L. (2011). *Marketing. Koncepcja skutecznych działań*. Warszawa: PWE. ISBN 9788320819472.
- Garbarski, L., Rutkowski, I., Wrzosek, W. (2001). *Marketing. Punkt zwrotny nowoczesnej firmy*. Warszawa: PWE. ISBN 8320813182.
- Goodin, R.E. (2002). Użyteczność i dobro. W: P. Singer (red.). *Przewodnik po etyce*. Warszawa: Książka i Wiedza. ISBN 8305132285.
- Hamrol, A. (2010). Wybrane myśli o dążeniu do doskonałości. W: T. Sikora (red.). *Zarządzanie jakością – doskonalenie organizacji*. T. 1 (s. 86–101). Kraków: Wydawnictwo Naukowe PTTŻ. ISBN 9788392920946.
- Kotler, Ph., Armstrong, G., Saunders, J., Wong, V. (2002). *Marketing. Podręcznik europejski*. Warszawa: PWE. ISBN 8320813581.
- Kotler, Ph., Keller, K. (2012). *Marketing Management*, wyd. 14. Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall. ISBN 9780132102926.
- Maliszewska-Nienartowicz, J. (2007). Dyrektywa o nieuczciwych praktykach handlowych – pierwszy etap wspólnotowego prawa o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji? *Przegląd Prawa Handlowego*, 1, 21–26.
- O’Driscoll, G.P. Jr., Hoskins, L. (2006). The case for market-based regulations. *Cato Journal*, 26(3), 469–487.
- O’Driscoll, G.P. Jr., Rizzo, M.J. (1985). *The Economics of Time and Ignorance*. Oxford–New York: Basil Blackwell.
- Oyrzanowski, B. (1969). Ekonomiczne problemy jakości. *Ekonomista*, 2, 586–597.
- Prussak, W. (2006). *Zarządzanie jakością. Wybrane elementy*. Poznań: Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej. ISBN 837143541X.
- Sato, K., Pawlak, W. (1998). Osiem podstawowych zasad japońskiego stylu zarządzania. *Problemy Jakości*, 30(7), 27–28.
- Szapiel, J. (2013). Regulacja globalnych rynków z perspektywy nowej ekonomii politycznej. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, 129, 43–50.

¹⁶ Warto podkreślić, że w pracy wykorzystywanie systemu marketingowego 4P zostało potraktowane jako „element składowy wyrobu” stanowiący o stopniu spełnienia oczekiwań nabywców.

- Szydło, M. (2011). *Wolność działalności gospodarczej jako prawo podstawowe*. Bydgoszcz–Wrocław: Oficyna Wydawnicza Branta. ISBN 9788361668398.
- UOKiK. (2008). *Nieuczciwe praktyki rynkowe. Przewodnik*. Warszawa: Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów. ISBN 9788360632277.
- Ząbek, J. (2014). Jakość w zarządzaniu politycznym. *Problemy Jakości*, 7–8, 32–36.
- Ząbek, J. (2015a). Doskonalenie jakości (wyrobów) konsekwencją nowelizacji prawa konsumenckiego. *Problemy Jakości*, 9, 10–17.
- Ząbek, J. (2015b). Doskonalenie jakości (wyrobów) konsekwencją nowelizacji prawa konsumenckiego, cz. 2. *Problemy Jakości*, 11, 15–21.
- Ząbek, J., Sikora, T. (2011). Refleksje nad jakością w stosunku do wybranych aspektów praktycznych. *Zarządzanie Jakością*, 4, 21–29.

The concept of improvement of the product quality in the regulations on counteracting unfair market practices

Abstract: The main aim of the paper is to identify the factors improving the quality of products in the Act on counteracting unfair market practices. In the article the impact of the law regulations on the elements of the simple marketing system was examined. Another criterion for the analysis of legal regulations on the prevention of unfair practices was to verify customer orientation and presence of the idea of continuous improvement. The paper also shows the voice of the authors in the discussion on the universal role of quality.

It turns out that there is an effect of legal regulations on combating unfair commercial practices as far as

the components of the simple marketing system are concerned. These law regulations affect the elements of the marketing system, communication and product the most. The paper shows that the legal regulations on combating unfair commercial practices are consistent with the principles of quality management: customer orientation and continuous quality improvement. In the paper the authors point out that technological progress and the development of buyers' consciousness require the humans to build utilitarian values. It is believed to be a civilisational challenge.

Key words: quality improvement, customer orientation, market practices

FINANSE I RACHUNKOWOŚĆ

Podatek od aktywów instytucji finansowych: zagrożenia czy korzyści

Łukasz Furman

Uniwersytet Rzeszowski
Wydział Ekonomii

Abstrakt: W artykule poruszono zagadnienie podatku bankowego, ukształtowane w literaturze przedmiotu. Skoncentrowano się na nowym podatku, który został wprowadzony w Polsce od 1 lutego 2016 roku i obciąża niektóre instytucje finansowe. Przedstawiono krótką analizę danych empirycznych, które charakteryzowały nowy podatek. W szczególności zaprezentowano wielkość wpływów do budżetu państwa z nowego podatku za okres od marca do listopada 2016 roku oraz wyniki badania ankietowego przeprowadzonego wśród podatników płacących ten podatek. Wprowadzony podatek dla polskich podatników był nowym obowiązkiem, który musiał być wypełniany zwłaszcza przez banki oraz przez ubezpieczycieli. Podatnicy są obowiązani do składania właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracji podatkowych, a także do obliczania i wpłacania podatku za miesięczne okresy rozliczeniowe w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego podatek dotyczy. Podatek wynosi 0,0366% podstawy opodatkowania miesięcznie, która najczęściej jest określona jako nadwyżka sumy wartości aktywów podatnika, wynikająca z zestawienia obrotów i sald ustalonego na ostatni dzień miesiąca na podstawie zapisów na kontach księgi głównej ponad kwotę odpowiednio: 4 mld zł, 2 mld zł, 200 mln zł – w zależności od rodzaju podatnika.

Słowa kluczowe: podatek bankowy, instytucje finansowe, kryzys finansowy, obciążenia banków

1. Wprowadzenie

Od wielu lat toczy się dyskusja o kształcie polskiego systemu podatkowego, o tym, jak go usprawnić, by dochody podatkowe były lepiej realizowane przez budżet, a także nie utrudniały prowadzenia działalności gospodarczej przedsiębiorcom. Na płaszczyźnie podatków dochodowych nie wprowadzono znaczących zmian, które usprawniałyby rozliczenia podatkowe oraz zmniejszałyby ciężar podatkowy. W podatkach pośrednich również nie zaszły istotne zmiany, które rzutowałyby na polepszenie sytuacji finansowej podatników. Wprost przeciwnie: w 2011 roku dokonano podwyżki podstawowej stawki podatku VAT, która początkowo miała obowiązywać tylko dwa lata, a tymczasem funkcjonuje do

Korespondencja:
Łukasz Furman
Uniwersytet Rzeszowski
Wydział Ekonomii
Katedra Finansów
al. Rejtana 16c
35-959 Rzeszów, Poland
Tel +48 17 872 16 26
E-mail: lukef@wp.pl

dziś. W bieżącej rzeczywistości gospodarczej trudno dostrzec korzystne zmiany zastosowane przez rządzących. W 2016 roku wprowadzono kolejne obciążenie podatkowe w polskim systemie podatkowym. Przedmiotem opodatkowania stały się aktywa instytucji finansowych, tj. banków oraz ubezpieczycieli. Nie prowadzono dotychczas pogłębionych analiz, czy zasadne jest funkcjonowanie nowego podatku.

Celem niniejszej publikacji jest przedstawienie istoty nowego podatku oraz jego wpływu na otoczenie gospodarcze. Z tego też powodu podjęto próbę zweryfikowania hipotezy, że podatek od aktywów instytucji finansowych komplikuje dotychczasowy system podatkowy oraz pogarsza warunki świadczenia usług finansowych i ubezpieczeniowych.

W artykule wykorzystano studium przypadku jako metodę badawczą, która w wiarygodny sposób pozwoli na ocenę funkcjonującego podatku od niektórych instytucji finansowych.

2. Aspekty funkcjonowania podatku bankowego w różnych gospodarkach

Rynek finansowy działający w gospodarkach rynkowych ma bardzo duże znaczenie w rozwoju gospodarczym. Podmioty funkcjonujące na tym rynku muszą mieć dużą swobodę w kształtowaniu relacji rynkowej. Chodzi tutaj zarówno o instytucje finansowe, jak i inwestorów, którzy pojawiają się w obrębie tych rynków. Państwo będące regulatorem życia gospodarczego winno aktywnie uczestniczyć w rozwoju owego rynku, nie niwecząc planów inwestycyjnych podmiotów będących inwestorami. W polityce gospodarczej powinna dominować myśl, że inwestycje muszą być wspierane przez rząd poprzez odpowiednie wywieranie wpływu na instytucje finansowe, wspomagające dopływ pieniądza do gospodarki. Wszelkie negatywne czynniki powinny być eliminowane.

Sektor bankowy w wyniku kryzysu przełomu lat 2008/2009 poniósł wielkie straty finansowe. Jak wskazują liczne publikacje z zakresu ekonomii, główną przyczyną kryzysu było podejmowanie nadmiernego ryzyka przez instytucje finansowe (Brunnermeier, 2009, s. 77–100; Diamond, Rajan, 2009, s. 606–610).

W państwach, w których sektor bankowy podupadł, musiały zostać wprowadzone regulacje przywracające płynność finansową banków. Wdrożono programy pomocowe, które polegały na dofinansowaniu banków komercyjnych. Jak wskazują źródła, w 2009 roku kraje grupy G20 przeznaczyły 3,5% łącznego PKB na ratowanie instytucji finansowych. Wysoko rozwinięte kraje, takie jak USA oraz Wielka Brytania, wydatkowały z budżetu odpowiednio 4,8% i 6,5% PKB (Siudek, 2011, s. 3). Po wzmocnieniu banków rządy państw pragnęły, by pieniądze publiczne przekazane bankom wróciły do budżetu w celu tworzenia funduszy na wypadek przyszłych kryzysów finansowych. Ponadto starano się wprowadzić dodatkowe zabezpieczenia przed nowymi kryzysami. Tym antidotum miały być państwowe fundusze celowe tworzone z wpływów z podatku bankowego. Na opracowanie takich rozwiązań zdecydowały się w 2010 roku m.in. Niemcy, Francja i Wielka Brytania (Siudek, 2011, s. 4).

W myśli ekonomicznej pojawia się również koncepcja mówiąca o tym, iż wprowadzanie podatku bankowego na świecie zapobiega niestabilności rynków finansowych oraz ogranicza rozmiary ryzyka podejmowanego przez banki. Danina bankowa mogłaby być nakładana na

banki, które w ramach działalności finansowej zwiększyłyby poziom ryzyka ich upadłości ponad ustalony limit, przyjęty za bezpieczny.

W związku z powyższym możemy wnioskować, że podatek bankowy może występować jako: „instrument finansowej stabilności”, „podatek od działalności finansowej” i „podatek od transakcji finansowych” (Siudek, 2011, s. 7).

3. Podatek bankowy w krajach europejskich

Jak wskazuje praktyka gospodarcza, odpowiedzią na niwelowanie skutków kryzysu bankowego (finansowego) było wprowadzenie przez kilkanaście krajów europejskich podatku obciążającego sektor bankowy. Były to:

- 2009 r. Szwecja
- 2010 r. Węgry
- 2011 r. Austria, Cypr, Francja, Łotwa, Niemcy, Portugalia, Rumunia, Słowenia, Wielka Brytania
- 2012 r. Belgia, Holandia
- 2013 r. Finlandia.

Wymienione kraje przy wprowadzaniu podatku bankowego kierowały się przede wszystkim takimi celami jak:

- zapewnienie, aby sektor bankowy wniósł odpowiednio wysoki wkład finansowy do dochodów budżetowych i aby wysokość tego wkładu wynikała z wpływu działalności sektora na poziom ryzyka występującego na rynku finansowym i w całej gospodarce;
- zwiększenie stabilności sektora poprzez przyrost kosztów angażowania się banków w ryzykowne modele finansowania swojej działalności (Kil, Ślusarczyk, 2014, s. 129).

Z analizy literatury przedmiotu wynika, że dochody z podatku bankowego mają marginalne znaczenie w dochodach budżetowych. W Wielkiej Brytanii (co zaprezentowano w artykule Krzysztofa Kila i Radosława Ślusarczyka) wpływy uzyskane z podatku bankowego nie przekraczają 1% wpływów podatkowych. Największe państwa europejskie, decydując się wprowadzić podatek bankowy, kierowały się określonymi przesłankami gospodarczymi. To, czy istnienie owego podatku wywarło pożądane skutki w gospodarce, można ocenić tylko po wnikliwej analizie funkcjonowania danego podatku w konkretnym państwie. Polska jako kraj ciągle się rozwijający, próbujący dorównać gospodarczo krajom Europy Zachodniej, dotychczas nie wprowadzała nowej daniny w postaci podatku bankowego.

W opinii z 12 stycznia 2016 roku Europejskiego Banku Centralnego wykonanej na wniosek Sejmu RP w sprawie wdrożenia ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych (CON/2016/1) Bank zajął stanowisko, „iż w przeciwieństwie do regulacji wprowadzonych w większości państw członkowskich, które zdecydowały się na podatek bankowy, proponowany podatek nie ma związku z konkretnymi ryzykami dotyczącymi systemu finansowego ani nie dotyczy uprzedniej pomocy publicznej udzielonej sektorowi finansowemu”. Opinia EBC przesądziła, że ma on raczej związek ze zwiększeniem środków przekazywanych do budżetu przez sektor finansowy. Kolejną ważną sprawą poruszoną w omawianej opinii było wskazanie, że wprowadzenie podatku nie może odbyć się *ad hoc*, tylko musi być poprzedzone „dogłębną analizą potencjalnych niekorzystnych skutków dla sektora banko-

wego⁷. Według Banku może to doprowadzić do kreowania ryzyka dla stabilności finansowej i dynamiki akcji kredytowej. Ponadto podkreśla się, iż wprowadzając podatek, powinno się rozważyć, czy nie wywiera on wpływu na zyskowność instytucji finansowych. Dodatkowo zaznacza się, że nowy podatek może zachęcić banki do zmiany profilu ryzyka poprzez restrukturyzację wachlarza produktów ukierunkowanego na te bardziej ryzykowne.

Jakie zatem przesłanki przyświecały wprowadzającym ten podatek? Aby odpowiedzieć na to pytanie, konieczne jest wnikliwe spojrzenie na istotę podatku od aktywów instytucji finansowych.

4. Zasady funkcjonowania podatku od aktywów instytucji finansowych

Od 1 lutego 2016 roku został wprowadzony w Polsce ustawą o podatku od niektórych instytucji finansowych nowy podatek¹. Płatnikami podatku od niektórych instytucji finansowych są następujące podmioty:

- banki krajowe,
- oddziały banków zagranicznych,
- oddziały instytucji kredytowych,
- spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe,
- krajowe zakłady ubezpieczeń,
- krajowe zakłady reasekuracji,
- oddziały zagranicznych zakładów ubezpieczeń i zagranicznych zakładów reasekuracji,
- główne oddziały zagranicznych zakładów ubezpieczeń i zagranicznych zakładów reasekuracji,
- instytucje pożyczkowe.

Przedmiotem opodatkowania tym podatkiem są aktywa podmiotów (tj. posiadane środki gospodarcze) będących płatnikami podatku. Zgodnie z postanowieniami ustawy podatek wynosi 0,0366% podstawy opodatkowania miesięcznie. Podatnik jest zobowiązany do obliczenia podatku, a następnie jego wpłaty na rachunek właściwego terytorialnie i podmiotowo urzędu skarbowego. Pobór tego podatku jest oparty na zasadzie samonaliczania podatku przez podatników. Podatek naliczany jest w okresach miesięcznych, termin jego wpłaty określono na 25. dzień miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczy podatek. Pierwszym okresem rozliczeniowym, za który podatnicy dokonują obliczenia i wpłaty podatku bankowego oraz składają deklarację podatkową (FIN-1), był luty 2016 roku (wpłata w terminie do 25 marca 2016 r.).

Konstrukcja opodatkowania tym podatkiem odnosząca się do podatników, którymi są banki krajowe, oddziały banków zagranicznych, oddziały instytucji kredytowych oraz spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, przyjmuje, że podstawą opodatkowania jest nadwyżka sumy wartości aktywów podatnika wynikająca z zestawienia obrotów i sald, ustalonego na ostatni dzień miesiąca na podstawie zapisów na kontach księgi głównej zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r., poz. 330, z późn.

¹ Ustawa z dnia 15 stycznia 2016 r. o podatku od niektórych instytucji finansowych (Dz.U. z 2016 r., poz. 68).

zm.) lub standardami rachunkowości stosowanymi przez podatnika na podstawie art. 2 ust. 3 tej ustawy – ponad kwotę 4 mld zł.

Dla krajowych zakładów ubezpieczeń, krajowych zakładów reasekuracji, oddziałów zagranicznych zakładów ubezpieczeń i zagranicznych zakładów reasekuracji oraz głównych oddziałów zagranicznych zakładów ubezpieczeń i zagranicznych zakładów reasekuracji podstawą opodatkowania jest nadwyżka sumy wartości aktywów podatnika, wynikająca z zestawienia obrotów i sald ustalonego na ostatni dzień miesiąca na podstawie zapisów na kontach księgi głównej, zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości lub standardami rachunkowości stosowanymi przez podatnika na podstawie art. 2 ust. 3 tej ustawy – ponad kwotę 2 mld zł.

U podatników będących instytucjami pożyczkowymi podstawą opodatkowania jest nadwyżka sumy wartości aktywów podatnika wynikająca z zestawienia obrotów i sald, ustalonego na ostatni dzień miesiąca na podstawie zapisów na kontach księgi głównej, zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości lub standardami rachunkowości stosowanymi przez podatnika na podstawie art. 2 ust. 3 tej ustawy – ponad kwotę 200 mln zł.

U podatników będących zarówno zakładami ubezpieczeń, jak i podmiotami udzielającymi podwyżek podstawę opodatkowania oblicza się łącznie dla wszystkich podatników zależnych lub współzależnych pośrednio bądź bezpośrednio od jednego podmiotu albo grupy podmiotów powiązanych ze sobą.

W sytuacji gdy do określenia podstawy opodatkowania stosowane są kwoty wyrażone w walucie obcej, przeliczenia na złotówki kwot wyrażonych w walucie obcej dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień, na który ustalana jest podstawa opodatkowania.

Ustawa o podatku od niektórych instytucji finansowych mówi również, że w przypadku banków krajowych, oddziałów banków zagranicznych i oddziałów instytucji kredytowych podstawę opodatkowania obniża się o wartość funduszy własnych, o których mowa w art. 126 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Prawo bankowe, ustaloną na ostatni dzień miesiąca.

W przypadku banków krajowych będących bankami zrzeszającymi w rozumieniu art. 2 pkt 2 Ustawy z dnia 7 grudnia 2000 roku o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających (Dz.U. z 2015 r., poz. 2170) podstawę opodatkowania obniża się o wartość środków finansowych zgromadzonych na wszystkich rachunkach zrzeszonych banków spółdzielczych, prowadzonych przez podatnika.

Dla spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych podstawę opodatkowania obniża się o wartość funduszy własnych, o których mowa w art. 24 Ustawy z dnia 5 listopada 2009 roku o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych, ustaloną na ostatni dzień miesiąca.

W odniesieniu do banków krajowych, oddziałów banków zagranicznych, oddziałów instytucji kredytowych i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych podstawę opodatkowania obniża się o kwoty, o które podatnik, wykonując decyzję, o której mowa w art. 138 ust. 1 pkt 2 lub 2a albo art. 138d ust. 1 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Prawo bankowe, podwyższył w okresie miesiąca, za który ustala się podstawę opodatkowania, fundusze własne.

W przypadku banków krajowych, oddziałów banków zagranicznych i oddziałów instytucji kredytowych podstawę opodatkowania obniża się:

- o wartość aktywów nabytych przez podatnika od Narodowego Banku Polskiego, a stanowiących zabezpieczenie kredytu refinansowego udzielonego przez Narodowy Bank Polski na podstawie art. 42 ust. 1 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku o Narodowym Banku Polskim (Dz.U. z 2013 r., poz. 908, z późn. zm.);
- o wartość aktywów w postaci skarbowych papierów wartościowych w rozumieniu art. 95 ust. 1 Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r., poz. 885, z późn. zm.).

Ustawa przewiduje, że podatek od niektórych instytucji finansowych będzie wynosił 0,0366% podstawy opodatkowania miesięcznie. Podmioty zobowiązane do odprowadzenia tego podatku będą musiały comiesięcznie, za poprzedni miesiąc, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego podatek dotyczy:

- 1) składać właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracje podatkowe według ustalonego wzoru;
- 2) obliczać i wpłacać podatek na rachunek właściwego urzędu skarbowego.

Z uchwalonej ustawy wynika, że pierwszym okresem, którego będzie dotyczyła wpłata podatku i złożenie deklaracji podatkowej, będzie miesiąc luty 2016. Wpłata zatem nastąpi do 25 marca. Z uwagi na to, że nie jest to dzień wolny, wpłata podatku nie zostanie prolongowana na najbliższy dzień roboczy. Zgodnie z przepisami ustawy Ordynacja podatkowa, jeżeli termin podatkowy przypada na dzień wolny od pracy, podatnik jest obowiązany wypełnić zobowiązanie podatkowe w najbliższym dniu, który nie jest wolny ustawowo.

Ustawa normująca omawiany podatek wprowadza kilka zwolnień z obowiązku zapłaty podatku na rachunek właściwego urzędu skarbowego ze względu na siedzibę podatnika. W wypadku braku możliwości ustalenia organu podatkowego właściwym organem podatkowym jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście. Z zapisów ustawy wynika, że z opłacania podatku są zwolnione:

- I. banki państwowe;
- II. podatnicy, w stosunku do których Komisja Nadzoru Finansowego wydała decyzję:
 - w sprawach, o których mowa w art. 12 ust. 2 pkt 1 lit. v, x, y, pkt 3 lit. f, g, h oraz ust. 2a pkt 6 i 7 Ustawy z dnia 21 lipca 2006 roku o nadzorze nad rynkiem finansowym (Dz.U. z 2015 r., poz. 614, z późn. zm.);
 - o zawieszeniu działalności spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, o której mowa w art. 74k ust. 1 lub 2 Ustawy z dnia 5 listopada 2009 roku o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych;
 - do czasu wykonania tej decyzji.
- III. podatnicy objęci programem postępowania naprawczego, o którym mowa w art. 142 ust. 1–3 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Prawo bankowe;
- IV. podatnicy objęci programem postępowania naprawczego, o którym mowa w art. 72a Ustawy z dnia 5 listopada 2009 roku o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych;
- V. podatnicy objęci planem naprawczym, o którym mowa w art. 312 ust. 2 Ustawy z dnia 11 września 2015 roku o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej,

lub krótkoterminowym planem finansowym, o którym mowa w art. 313 ust. 2 tej ustawy.

5. Analiza funkcjonowania podatku

Wprowadzenie podatku od niektórych instytucji finansowych w Polsce odbyło się w bardzo szybkim tempie. Projekt ustawy został złożony do Sejmu 3 grudnia 2015 roku, gdzie po sprawnym procesie legislacyjnym Prezydent podpisał ustawę 15 stycznia 2016 roku.

Autorzy ustawy zakładali, że celem wprowadzenia jej w życie będzie pozyskanie dodatkowego źródła finansowania wydatków budżetowych poprzez zwiększenie udziału w nich sektora finansowego. Nie sprecyzowano, jakiego typu wydatki budżetowe będą finansowane. Co więcej, przed wprowadzeniem tego obciążenia finansowego nie przeprowadzono jakichkolwiek pogłębionych badań, jak zachowa się sektor finansowy w obliczu nowych obowiązków podatkowych. O takie postępowanie wnioskował Europejski Bank Centralny, który sugerował przeprowadzenie badań przed nałożeniem podatku. Tak się niestety nie stało. Rząd dopiął swego i podatek zaczął obowiązywać od 1 lutego 2016 roku.

Tabela 1. Wpływy z podatku od niektórych instytucji finansowych za okres od marca do listopada 2016 r. (Table 1. Tax revenues from some financial institutions for the period from March to November 2016)

Lp. (No.)	Okres (stan na koniec danego miesiąca) (Period [as of the end of a given month])	Ustawa budżetowa na 2016 r. w mln zł (The Budget Act 2016 in millions PLN)	Wykonanie w mln zł (Performance in millions PLN)	Wykonanie w % (Performance in %)
1	Marzec 2016	5500	364,2	6,6
2	Kwiecień 2016	5500	725,4	13,2
3	Maj 2016	5500	1064,3	19,4
4	Czerwiec 2016	5500	1400,6	25,4
5	Lipiec 2016	5500	1800,0	32,7
6	Sierpień 2016	5500	2100,0	38,1
7	Wrzesień 2016	5500	2400,0	43,6
8	Październik 2016	5500	2800,0	50,9
9	Listopad 2016	5500	3100,0	56,3

Źródło: miesięczne sprawozdania z wykonania budżetu umieszczone na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

W ustawie budżetowej na rok 2016 założono, że do końca roku wpłynie 5,5 mld zł z tego podatku. Pierwsze trzy miesiące funkcjonowania podatku przyniosły do budżetu wpływy przekraczające ponad 1 mld zł, co wskazuje, że wpływy budżetowe zostały wykonane w 19,4%. Z dostępnych danych opublikowanych przez Ministerstwo Finansów wynika, że do końca listopada 2016 roku udało się ściągnąć od podatników 3,1 mld zł podatku, co stanowi 56,3% założonych wpływów. Brak danych za grudzień 2016 roku nie pozwala jedno-

znacznie stwierdzić, czy założenia budżetowe do tego podatku zostaną wykonane. Trudno jednak będzie wykonać plan dochodów na poziomie 5,5 mld zł.

Obecnie podatnicy będą szukali sposobów, by uniknąć opodatkowania. Duże instytucje finansowe, które są mocne kapitałowo, na pewno będą w stanie sprostać nowemu obciążeniu. Niektóre banki jeszcze pod koniec 2015 roku, kiedy było wiadomo, że rząd planuje wprowadzić nowy podatek, podniosły marże oraz opłaty związane z wykonaniem usług bankowych. Rysuje się więc pierwszy negatywny czynnik związany z zaistnieniem tego podatku w gospodarce. Mimo że podatnikami będą banki, w rzeczywistości pieniądze na zapłatę podatku zostaną pozyskane od ich klientów poprzez zwiększone ceny usług bankowych. Nie jest to korzystne rozwiązanie dla inwestorów czy osób fizycznych, które muszą być przygotowane na podwyższenie cen usług świadczonych przez banki. Taki stan może spowodować, iż klienci będą w mniejszym stopniu zainteresowani korzystaniem z usług bankowych. Ponadto warto wskazać, że zgodnie z art. 14 Ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych wprowadzenie podatku nie może stanowić podstawy do zmiany warunków świadczenia usług finansowych i ubezpieczeniowych wykonywanych na podstawie umów cywilnoprawnych zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy, co ma chronić klientów przed przerzuceniem na nich nowego obciążenia.

Drugim negatywnym czynnikiem dostrzegalnym w Polsce jest spowolnienie rozwoju sektora bankowego, który wciąż nie jest rozwinięty na odpowiednim poziomie. Należy podkreślić, że nowa danina może znacząco obniżyć zyskowność banków oraz spowodować, że nie będą one odporne na fluktuacje rynkowe. Instytucje finansowe będą miały ograniczone możliwości tworzenia funduszy własnych, co w rezultacie może się przełożyć na zmniejszenie akcji kredytowych.

Narodowy Bank Polski dostrzega wiele innych komplikacji dla gospodarki. Według Banku Centralnego banki w swych działaniach najprawdopodobniej będą dążyć do zmniejszenia podstawy opodatkowania, a tym samym zmniejszenia zyskowności. Takie działania doprowadzą między innymi do:

- wzrostu kosztów kredytów mieszkaniowych;
- spadku akcji kredytowej z uwagi na to, że banki zamiast udzielać kredytów będą nabywały skarbowe papiery wartościowe, gdyż dają one zwolnienie od podatku;
- ograniczenia udzielania kredytów o niskich marżach (hipotecznych) na rzecz produktów z wysoką marżą, np. kredytów gotówkowych, które są przeznaczone na cele konsumpcyjne;
- wzrostu kredytów zaciąganych za granicą m.in. przez duże podmioty zagraniczne (www.nbp.pl).

W pierwszej dekadzie lipca 2016 roku Komisja Nadzoru Finansowego opublikowała na swoich stronach internetowych *Syntetyczną informację nt. wpływu podatku od niektórych instytucji finansowych na sytuację banków komercyjnych* (KNF, 2016). W informacji wskazano, że aktywa polskich banków komercyjnych wynoszą obecnie około 1499,5 mld zł. Z kolei podstawa opodatkowania uwzględniająca zwolnienia oscyluje w granicach 920–960 mld zł. Banki prowadzą szeroko zakrojoną politykę zmierzającą do zmniejszenia płaconego podatku. Jeszcze w styczniu 2016 roku, przed wejściem ustawy w życie, dostrzeżono wzrost zainteresowania obligacjami Skarbu Państwa, które sprawiają, że zmniejszona zostaje pod-

stawa opodatkowania. Banki zobowiązane do zapłaty podatku na koniec grudnia 2015 roku posiadały w swoim portfelu zakupione obligacje na kwotę 163,4 mld zł, natomiast na koniec maja 2016 roku wzrosły one do 217,5 mld zł, czyli o około 33,07%.

Komisja Nadzoru Finansowego przeprowadziła również ankietę mającą na celu zbadanie wpływu nowego podatku na banki. Uzyskane odpowiedzi były zróżnicowane, co było również efektem wielkości banków oraz innego profilu banków obsługujących różnych klientów. Najmniejsze banki deklarowały, że podatek ich nie dotyczy, toteż nie podejmują żadnych działań zmierzających do obniżenia opodatkowania.

Z kolei duże banki, charakteryzujące się wysoką rentownością, wskazywały, że nowa danna nie wpłynęła na bieżącą sytuację banku. Przewidywały, iż w długim okresie podatek będzie miał wpływ na zdolność do wypracowania dodatniego wyniku finansowego, co odbije się na dynamice akcji kredytowej.

Nieliczne banki uczestniczące w ankiecie uznały, że podatek wpłynął na nowe zarządzanie bilansem banku oraz spółkami zależnymi. Na skutek regulacji podatkowych zmieniono strukturę rezerw płynnościowych (zainteresowanie papierami skarbowymi). Niektóre banki twierdziły, że planują obniżyć koszt depozytu, zredukować część oddziałów, a także skoncentrować się na produktach bankowych o dużej marży.

Z przedstawionego badania wynika, że duże banki radzą sobie z nowym obciążeniem finansowym. Aby przekonać się o tym, jak będzie funkcjonował nowy podatek, trzeba dalej obserwować i analizować rzeczywistość gospodarczą.

6. Podsumowanie

Podjęty temat podatku od niektórych aktywów finansowych jest bardzo aktualny i ma duże znaczenie gospodarcze. System bankowy współistnieje z przedsiębiorstwami i jego dodatkowe obciążenie może skutkować nieoczekiwanymi sytuacjami, które będą niedogodne dla jednostek gospodarczych i osób fizycznych. Obecnie nie ma żadnej gospodarczej przesłanki, która uwzględniałaby konieczność funkcjonowania analizowanego podatku. Niezbędnym krokiem jest racjonalizacja wydatków budżetowych pod kątem społecznym i gospodarczym, a nie poszukiwanie dochodów w postaci nowych podatków. Polska należy do krajów, gdzie są duże obciążenia podatkowe i nie jest zasadne wprowadzanie nowych danin. Wymaganym krokiem byłaby pogłębiona analiza dotychczasowych podatków i eliminacja złych rozwiązań, powodujących zmniejszone wpływy. Konkludując, należy stwierdzić, iż nowy podatek nie przyniesie wielu korzyści, wręcz przeciwnie – będzie przyczyną szeregu zagrożeń zarówno dla sektora przedsiębiorstw, jak i sektora bankowego. Postawiona na wstępie hipoteza została zweryfikowana pozytywnie, bowiem nowy podatek nie polepszy obecnego systemu podatkowego, lecz jeszcze bardziej go skomplikuje, wywołując nowe obciążenia. Dane empiryczne przytoczone w artykule wskazują, że podatek istotnie pogorszy świadczenie usług bankowych i ubezpieczeniowych.

Bibliografia

Brunnermeier, M.K. (2009). Deciphering the Liquidity and Credit Crunch 2007–2008. *Journal of Economic Perspectives*, 23(1), 77–100.

- Diamond, D.W., Rajan, R.G. (2009). The Credit Crisis: Conjectures about Causes and Remedies. *American Economic Review*, 99(2), 606–610.
- EBC. (2016). Opinia Europejskiego Banku Centralnego z dnia 12 stycznia 2016 r. o podatku od niektórych instytucji finansowych (CON/2016/1) [online, dostęp: 2016-07-14]. Dostępny w Internecie: https://www.ecb.europa.eu/ecb/legal/pdf/pl_con_2016_1_f_sign.pdf.
- Kil, K., Ślusarczyk, R. (2014). Podatek bankowy w krajach Unii Europejskiej – ocena implementacji. *Prace Naukowe Uniwersytetu we Wrocławiu*, 348, 124–133.
- KNF. (2016). *Syntetyczna informacja nt. wpływu podatku od niektórych instytucji finansowych na sytuację banków komercyjnych* [online, dostęp: 2016-07-14]. Warszawa: Komisja Nadzoru Finansowego. Dostępny w Internecie: https://www.knf.gov.pl/Images/info_nt_wplywu_podatku_od_niektorych_instytucji_finansowych_na_syt_bankow_tcm75-47509.pdf.
- Siudek, T. (2011). Podatek bankowy – konsekwencje dla sektora bankowego w Polsce. *Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego. Ekonomika i Organizacja Gospodarki Żywnościowej*, 92, 63–76.
- Strona internetowa Ministerstwa Finansów: www.mf.gov.pl.
- Strona internetowa Narodowego Banku Polskiego: www.nbp.pl [dostęp: 2016-07-12].
- Ustawa z dnia 15 stycznia 2016 r. o podatku od niektórych instytucji finansowych. Dz.U. z 2016 r., poz. 68.

The tax on the assets of financial institutions: Risks and benefits

Abstract: The article characterises the issue of a bank tax, created by economists. It is also focused on a new tax which was introduced in Poland from 1 February 2016 and charges some financial institutions. The paper also presents a brief analysis of empirical data, which characterized the new tax. In particular, this paper presents the volume of state budget revenues from the new tax for the period from March to May 2016 and the results of a survey carried among taxpayers paying this tax.

The tax introduced for Polish taxpayers was a new obligation which had to be fulfilled in particular by banks and by insurers. Taxpayers are required to submit their tax returns to the appropriate tax office head, and to calculate and pay a tax for monthly billing periods until the 25th of the month following the month the tax concerns. The tax is 0.0366% of the monthly tax base, which is most often referred to as the surplus of the value of the taxpayer's assets, resulting from the statement of turnover and balance established on the last day of the month: 4 billion, 2 billion, 200 million PLN—depends on the type of a taxpayer.

Key words: bank tax, financial institutions, financial crisis, load banks

Ocena efektywności działalności administracji podatkowej w Polsce na tle wybranych państw

**Wojciech
Wyrzykowski,
Piotr Kasprzak**

Politechnika Gdańska
Wydział Zarządzania i Ekonomii

Abstrakt: Niniejszy artykuł jest próbą oceny efektywności działalności administracji podatkowej w Polsce na tle wybranych państw. W rozumieniu ekonomicznym efektywność aparatu skarbowego mierzymy miarą nakładu środków zużywanych na jego funkcjonowanie i spełnianie ustawowych funkcji. W tym zakresie podstawowym wskaźnikiem jest efektywność poboru podatkowych należności mierzona proporcją ich wartości do kosztów poboru. Polski system podatkowy można uznać za wzorowany na rozwiązaniach stosowanych w państwach Europy Zachodniej. Ponadto wiele przepisów prawa zostało wdrożonych wprost w ramach procesów harmonizacyjnych po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej. W związku z powyższym, analizując wskaźniki o charakterze jakościowym i ilościowym oraz zestawiając je z osiąganymi wynikami państw Europy Zachodniej, autorzy dokonali oceny funkcjonowania aparatu poboru podatków w Polsce.

Jak wynika z przeprowadzonej analizy, polski system podatkowy wciąż odbiega od średniej pozostałych państw gospodarek europejskich i światowych. Wśród największych problemów należy wymienić wysoki koszt działalności administracji podatkowej (zarówno w ujęciu nominalnym, jak i w porównaniu z PKB czy liczbą zatrudnionych osób), dużą uciążliwość związaną z obowiązkiem rozliczania zobowiązań podatkowych przez przedsiębiorców oraz niską jakość decyzji podatkowych mierzonych liczbą ich uchyleń w ramach procesów przed sądami administracyjnymi.

Wnioski zostały wypracowane poprzez studia literatury przedmiotu wraz z aktualnymi danymi między innymi Eurostatu, OECD oraz danymi publikowanymi przez Ministerstwo Finansów.

Słowa kluczowe: podatki, administracja podatkowa, system podatkowy, pobór podatku

1. Wprowadzenie

Efektywność należy do podstawowych kategorii opisu stanu funkcjonowania oraz perspektyw rozwoju różnego rodzaju organizacji. W naukach ekonomicznych rozpatrywana jest w dwóch kategoriach: ekonomicznej i organizacyjnej. W rozumieniu ekonomicznym efektywność aparatu skarbowego mierzymy miarą nakładu środków zużywanych

Korespondencja:
Piotr Kasprzak
Politechnika Gdańska
Wydział Zarządzania i Ekonomii
Katedra Analizy Ekonomicznej
i Finansów
ul. Gabriela Narutowicza 11/12
80-233 Gdańsk, Poland
Tel. +48 58 347 11 06
E-mail: pkasprzak@zie.pg.gda.pl

na jego funkcjonowanie i spełnianie ustawowych funkcji. W tym zakresie podstawowym wskaźnikiem jest efektywność poboru podatkowych należności państwa i samorządów, mierzona proporcją ich wartości do kosztów poboru. Należy bowiem zauważyć, że głównym celem działalności administracji skarbowej jest pobór podatków, a jedną z miar efektywności jej działalności może być wartość faktycznie pobranych należności państwa w stosunku do celów zaplanowanych przez ustawodawcę w ustawie budżetowej.

Ekonomiczną efektywność pracy organów skarbowych uzupełnia wiele innych wskaźników, takich jak: efektywność procesów kontrolnych, postępowań podatkowych, wymiaru dodatkowych przypisów czy skuteczność procesów egzekucyjnych. Z kolei z punktu widzenia teorii zarządzania pojęcie efektywności działalności administracji podatkowej, którą można określić efektywnością funkcjonowania systemu aparatu skarbowego, powinno być określane poprzez ocenę sprawności działania organów podatkowych i wypełniania ich podstawowych funkcji. Mierzyć ją zatem będziemy na przykład liczbą procedur, uciążliwością procesów podatkowych dla przedsiębiorców i ich wpływem na efektywność ich działania, sprawnością lub przewlekłością postępowań, bezpieczeństwem podatkowym oraz poziomem zrealizowania stawianych celów fiskalnych. Efektywność to również miara skuteczności i sprawności. Opisywana jest także takimi kryteriami jak korzystność oraz ekonomiczność (Walkowiak, 2011).

System podatkowy wraz z działalnością administracji zajmującej się poborem podatków można oceniać zarówno pod względem jakościowym, jak i ilościowym. Ten pierwszy aspekt może być analizowany pod kątem „jakości” prawa podatkowego, poziomu zadowolenia podatników w zakresie obsługi i komunikacji z administracją podatkową czy poprzez analizę zarówno liczby, jak i treści skarg, odwołań i spraw sądowych na linii podatnik–administracja podatkowa. Druga ocena, dokonywana w ujęciu ilościowym, może natomiast wynikać z kosztów obsługi administracji, osiąganych wpływów podatkowych czy przeglądu innych danych wyrażonych liczbowo. Celem niniejszego artykułu jest dokonanie oceny efektywności działalności administracji podatkowej w Polsce na tle wybranych państw z uwzględnieniem aspektów jakościowych i ilościowych.

Aparat poboru podatków i danin publicznych zwany administracją podatkową jest instytucją, która odpowiada za ściągane w Polsce podatki, stanowiące trzon wpływów do budżetu państwa¹. Należy zatem ściśle skorelować działanie instytucji odpowiedzialnych za ściąganie podatków z wielkością osiąganych przychodów budżetowych. Nieefektywnie działająca administracja podatkowa będzie odpowiadała za niskie wpływy do budżetu, natomiast sprawne i dobrze funkcjonujące mechanizmy będą się przyczyniać do wysokich przychodów podatkowych.

Polski system podatkowy należy do stosunkowo młodych i podlega stałej rekonstrukcji (Wach, 2005). Wdrażanie obecnie istniejących reguł rozpoczęto na przełomie lat 80. i 90. ubiegłego wieku. Wprowadzane zmiany w polskim systemie podatkowym miały zastąpić anachroniczny sposób poboru opłat podatkowych z lat 80. XX wieku, który nie spełniał podstawowych cech równości i powszechności opodatkowania (Wyrzykowski, 2004). Istotnymi zmianami ostatnich 25 lat w polskim reżimie prawnym było wprowadzenie podatku dochodowego od osób prawnych, uchwalenie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wejście

¹ Przykładowo w 2013 roku dochody podatkowe stanowiły 86%, a w 2014 i 2015 – 90% budżetu. Pozostałe, niepodatkowe dochody do budżetu to m.in. dywidendy spółek Skarbu Państwa, wypracowany i przekazany zysk NBP, cła i bezzwrotne dotacje Unii Europejskiej.

w życie przepisów określających zasady poboru podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zastąpienie podatku obrotowego podatkiem od towarów i usług. Zwieńczeniem było wprowadzenie w 1997 roku Ordynacji podatkowej – aktu prawnego kodyfikującego przepisy ogólne prawa materialnego oraz postępowania podatkowego. Dzięki powyższym zmianom, wspartym przez harmonizację niektórych przepisów i zasad w związku ze wstąpieniem Polski do struktur Unii Europejskiej, nasz system podatkowy można dziś uznać za wzorowany na rozwiązaniach państw europejskich, a przez to – przynajmniej na płaszczyźnie teoretycznej – za „europejski”. To zaś, wraz z ponad 25-letnią praktyką funkcjonowania administracji podatkowej w Polsce, uprawnia do przeprowadzenia analizy i sformułowania wniosków oraz ocen ogólnej działalności aparatu państwowego zaangażowanego w pobór podatków.

2. Ocena systemu podatkowego przez przedsiębiorców

Podstawowe elementy konstrukcji systemu podatkowego, sposobu realizacji zobowiązań oraz uciążliwości procedur decydują o ocenie poziomu swobody podatkowej. W tym zakresie nie ma idealnych oraz obiektywnych wskaźników pomiaru i oceny. Problematyką tą zajmuje się wiele organizacji (m.in. Heritage Foundation, Bank Światowy wraz z firmą PricewaterhouseCoopers oraz Institut Constant de Rebecque). Rokrocznie wykonywane badania pokazują istotną poprawę w obszarze oceny uciążliwości polskiego systemu podatkowego w porównaniu z innymi krajami. W okresie ostatnich dziesięciu lat Polska awansowała o ponad 40 pozycji w zakresie łatwości płacenia podatków w corocznej ocenie Banku Światowego, zajmując w ostatnim badaniu 58. miejsce (PwC, 2016). Podobnie korzystnie klasyfikowane są zmiany według amerykańskiego *think tanku* Tax Foundation, obejmującego kraje członkowskie Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD), w którym Polska awansowała z 30. miejsca w 2015 roku na 29. w 2016 roku². Ocenę w tym zakresie konstruuje kilka czynników, w których przeważają te o charakterze materialnym, jak na przykład łatwość płacenia podatków, liczba płatności podatkowych w roku, czas poświęcany na wypełnianie obowiązków podatkowych w roku czy wartość ogólnego obciążenia podatkowego zysków przedsiębiorców (TTR). Uzupełniają je również oceny w zakresie funkcjonowania aparatu skarbowego państwa oraz relacji podatników z organami podatkowymi, wyrażane poziomem satysfakcji płacących podatki. To powoduje, że sprawność i skuteczność, a także aprobata pracy aparatu poboru podatków jest podstawowym, obok samego procesu legislacji podatkowej, elementem polityki fiskalnej.

W Polsce w ostatnich latach istnieje stosunkowo duża aprobata wysokości stawek podatkowych, uzasadniona zrozumiałymi potrzebami wynikającymi z funkcji podatków, brakuje natomiast akceptacji dla biurokratycznego sposobu poboru danin. Krytyce poddawane są nadmiernie rygorystyczne systemy kontroli przedsiębiorców, zbyt wysokie konsekwencje karne za często błahе przewinienia, nazbyt formalne podchodzenie urzędników do problemów podatników oraz brak odpowiedzialności urzędniczej. Wynikiem tego są niskiej jakości procesy decyzyjne, zbyt często weryfikowane w drugiej instancji lub uchylane na drodze sądowej. Skutkiem jest to, że procesom realizacji obowiązków podatkowych poświęca się zbyt dużo czasu kosztem ograniczenia najistotniejszej sfery działań produkcyjnych. Obawy

² Badanie obejmuje 35 krajów członkowskich OECD.

te stają się większe w związku z potrzebą uzyskiwania dodatkowych przychodów budżetowych związanych z realizowanymi programami socjalnymi oraz zapowiedziami poważnego zwiększenia sankcji karnych za nieprzestrzeganie prawa podatkowego. Taką niepewność budzą też działania prowadzące do uszczelniania systemu podatkowego, skądinąd słuszne, ale budzące obawy obarczania konsekwencjami przedsiębiorców, wpłątanych w różnego rodzaju karuzele podatkowe w wyniku niezależnych od nich działań oszustów.

Jednym z najważniejszych kryteriów działań każdego przedsiębiorcy, mającym również przyczyny w funkcjonowaniu aparatu skarbowego, jest poczucie bezpieczeństwa podatkowego. Kształtowane jest ono przede wszystkim na etapie stosowania prawa, w kontaktach przedsiębiorców z organami podatkowymi. Jest to zjawisko wrażliwe, budowane latami. Każde nowe przypadki nadużycia władzy podatkowej, niesprawiedliwości, stronniczości organów państwa czy zwiększania restrykcji fiskalnych skutkuje poczuciem obniżenia uzyskanego wcześniej poziomu bezpieczeństwa. Wywołuje to z kolei bardzo złożone reakcje podatników, a powrót do poprzedniego korzystniejszego poziomu jest procesem niezmiernie długim. Mimo że w Polsce wprowadzano w ostatnich dziesięciu latach wiele zasługujących na rzeczywiste uznanie rozwiązań prawnopodatkowych (korekta deklaracji po przeprowadzonych kontrolach, wprowadzenie instytucji interpretacji podatkowych chroniących podatników czy zasada niewykonalności decyzji nieostatecznych), poczucie bezpieczeństwa podatkowego jest niewystarczające, a osiągnięty poziom niestabilny, bardzo wrażliwy i wymagający konsekwentnych działań utrwalających.

3. Administracja podatkowa w ujęciu ilościowym

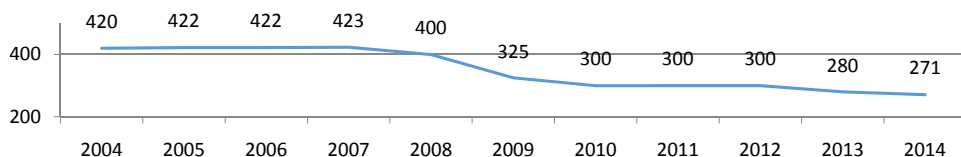
W ujęciu ilościowym administracja podatkowa, będąca częścią całego systemu, może być oceniona przez pryzmat różnych wskaźników, uwzględniając różnorakie dane. Tego typu analizy są cyklicznie tworzone przez liczne instytucje i jednostki badawcze. Jedną z nich jest opracowanie Banku Światowego oraz międzynarodowej grupy doradczej PricewaterhouseCoopers (PwC) *Paying Taxes*, którego autorzy dokonują zestawienia systemów podatkowych różnych państw świata. Poszczególne państwa są oceniane między innymi przez pryzmat czasu poświęconego przez przedsiębiorców na płatności, składanie deklaracji, raportów i zestawień oraz analizę wewnętrzną sytuacji podatkowej w ich przedsiębiorstwie. Takie ujęcie pozwala określić poziom skomplikowania oraz liczbę wymagań stawianych przez prawo podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. Wyniki tego badania można zatem interpretować jako ogół wymagań stawianych przez system podatkowy podmiotom prowadzącym działalność gospodarczą. To zaś może prowadzić do wniosku, iż procedury, które wymagają od przedsiębiorców poświęcania dużej ilości czasu, świadczą pośrednio także o nieefektywnej i pracochłonnej administracji podatkowej. Warto bowiem zauważyć, że pracochłonność związana z czasem poświęconym przez przedsiębiorców nie ma na przykład bezpośredniego przełożenia na wielkość osiągniętych przychodów w porównaniu z PKB (zob. tabela 1). Przykładowo wielkość wpływów podatkowych w stosunku do PKB w Danii wynosi około 50%, podczas gdy liczba godzin poświęconych na kwestie podatkowe przez osoby prowadzące przedsiębiorstwa to 130. Odwrotną sytuację można odnotować w Czechach, gdzie relacja ta wynosi około 34% do 405 godzin.

Tabela 1. Zestawienie wpływów podatkowych w stosunku do PKB z liczbą godzin poświęconych przez przedsiębiorców na kwestie podatkowe w wybranych krajach europejskich w 2015 roku
(Table 1. Tax revenue in relation to GDP and the number of hours devoted by entrepreneurs to tax issues in selected European countries in 2015)

Państwo (Country)	Liczba godzin poświęconych na kwestie podatkowe (The number of hours devoted to tax issues)	Wpływy podatkowe w stosunku do PKB (Tax revenue in relation to GDP) (w/in %)
Czechy	405	34,2
Dania	130	47,7
Francja	137	47,8
Irlandia	82	24,3
Niemcy	218	39,8
Polska	271	33,2
Rumunia	159	28,0
Słowacja	188	32,2
Węgry	277	39,0
Wielka Brytania	110	34,8
Norwegia	83	38,8
Szwajcaria	63	28,1

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych statystycznych Eurostatu i raportu PwC, 2015.

Na przestrzeni lat średnia liczba godzin poświęconych na czynności podatkowe w polskich przedsiębiorstwach maleje, choć Polska wciąż plasuje się daleko w zestawieniu (w zależności od badanego okresu – na około 110.–120. miejscu na 185 badanych państw). Liczba 271 godzin poświęconych na rozliczanie i analizowanie kwestii podatkowych w skali roku oznacza, że osoby prowadzące działalność gospodarczą obecnie przeznaczają na wyżej wymienione czynności około 1 godziny dziennie. Zmniejszenie liczby poświęconych godzin uzyskano nie w wyniku ograniczania liczby deklaracji, ale poprzez wprowadzenie możliwości ich składania za pośrednictwem Internetu (PwC, 2016, s. 19).



Rysunek 1. Roczna liczba godzin poświęconych przez polskich przedsiębiorców na kwestie podatkowe w przedsiębiorstwie
(Figure 1. The number of hours devoted annually to tax issues in the enterprise by Polish entrepreneurs)

Źródło: opracowanie własne na podstawie PwC, 2016.

Polscy przedsiębiorcy pod względem liczby godzin poświęconych na rozliczanie obciążeń podatkowych znajdują się daleko za przedstawicielami takich państw jak Luksemburg (55 godzin) czy Norwegia (83 godziny). Co więcej, w tym zakresie polski system podatkowy wydaje się dużo bardziej skomplikowany nawet od systemów państw dalekich zarówno kulturowo, jak i pod kątem wielkości PKB, takich jak Sri Lanka (164 godziny) czy Tanzania (179 godzin). Dłużej od polskich podmiotów rozliczają się natomiast przedsiębiorcy działający na przykład w Czarnogórze (314 godzin), Panamie (471 godzin) czy Pakistanie (594 godziny). Najbardziej czasochłonnym w tym zakresie systemem podatkowym w 2014 roku okazała się Brazylia, w której na prowadzenie rozliczeń oraz analizy przedsiębiorcy przeznaczali około 2600 godzin w skali roku.

Wypadkową jakości funkcjonowania aparatu skarbowego są również koszty poboru podatków. Zaliczamy do nich zarówno te generowane przez sam aparat skarbowy, jak i ponoszone przez podatników (Stiglitz, 2012), realizujących narzucone, często przekraczające rzeczywiste potrzeby państwa obowiązki. Zasada taniości poboru podatków, określona przez Adama Smitha jako kluczowy i podstawowy element konstrukcji systemu podatkowego, była podejmowana przez większość ekonomistów zajmujących się analizą sprawnego systemu podatkowego (m.in. D. Ricardo, J.-B. Say, J.S. Mill, A. Wagner). Efektywność poboru podatków zawsze była konstruowana na podstawie kryteriów kosztów administracyjnych, ale również antybodźcowych skutków podatków. Najczęściej koncepcje podatkowe w zakresie efektywności ich poboru analizowano pod kątem trzech kryteriów (Devereux, 2007):

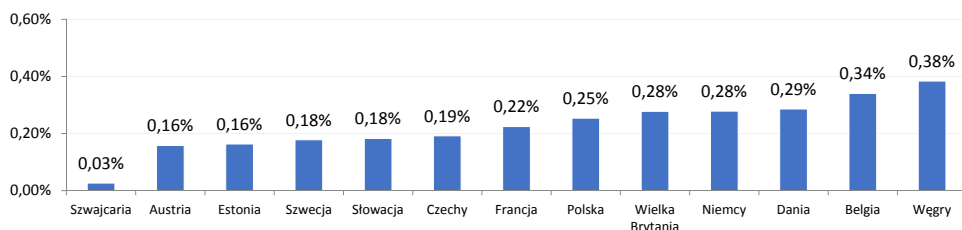
- potrzeby sprawiedliwości podatkowej;
- minimalizacji kosztów administracyjnych;
- minimalizacji skutków antybodźcowych.

W doktrynie podatków zasada taniości opodatkowania nie uległa zmianie do dziś, a rozwiązanie leży po obu stronach stosunków zobowiązaniowych. Koszty powinny zmniejszać się zarówno po stronie podatnika, jak i aparatu skarbowego (Nowak, 2007). Nakłady na administrację poboru podatków w Polsce są zbyt wysokie. Komisja Europejska oszacowała, że wypełnianie obowiązków informacyjnych kosztuje polskich podatników 10 mld dolarów rocznie, co oznacza, że przeznaczamy na to około 4% rocznego PKB. Podobne badania zostały opublikowane również przez OECD w 2015 roku w raporcie zatytułowanym *Tax Administration*.

Pierwsze dane z powyższego raportu dotyczą stosunku wydatków na administrację podatkową do wielkości PKB w latach 2005–2013. Analizą objęto 47 państw (także niebędących członkami OECD³). W przypadku państw członkowskich wielkość powyższych nakładów w 2013 roku była bardzo zróżnicowana. Najniższy wskaźnik odnotowano w Szwajcarii – 0,024% PKB, najwyższy na Węgrzech – 0,423%. Średnia tego wskaźnika dla wszystkich państw członkowskich OECD wyniosła w 2013 roku 0,1874%. Polska z wynikiem 0,213% znalazła się na 23. miejscu wśród krajów OECD. Biorąc jednak pod uwagę cały analizowany okres (tj. lata 2005–2013), spadek relacji wydatków na administrację do PKB odnotowano w większości analizowanych państw. Największe zmniejszenie kosztów w odniesieniu do PKB wśród wszystkich analizowanych krajów osiągnięto w Rosji, a w gronie państw

³ W niniejszym artykule autorzy skupiają się głównie na analizie i ocenie danych krajów członkowskich OECD. Ponadto w analizach nie brano pod uwagę Łotwy, która przystąpiła do OECD w 2016 roku.

OECD – w Belgii. Największy przyrost kosztów obsługi administracji podatkowej w relacji do PKB pośród wszystkich badanych państw stwierdzono w Islandii. Mając na uwadze przeważający trend spadkowy w dłuższym okresie, ogólną aprecjację wskaźnika w latach 2008–2009, zjawisko należy bardziej utożsamiać z nagłym spadkiem PKB w momencie wybuchu kryzysu aniżeli z realnym zwiększeniem nakładów na administrację podatkową.



Rysunek 2. Średnie wydatki na administrację podatkową w stosunku do wielkości PKB w wybranych państwach OECD w latach 2005–2013

(Figure 2. The average expenditure on tax administration in relation to GDP in selected OECD countries in the years 2005–2013)

Źródło: opracowanie własne na podstawie OECD, 2015.

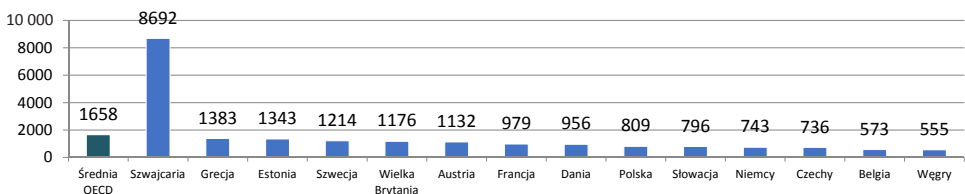
W przypadku Polski na przestrzeni całego analizowanego okresu odnotowano spadek wielkości nakładów na administrację podatkową w stosunku do PKB (z poziomu 0,306% w 2005 do 0,213% w 2013 roku). Co więcej, Polska między innymi dzięki uniknięciu recesji w czasie kryzysu finansowego należała do wąskiego grona państw, których wskaźnik ten zmalał również w latach 2008–2009. Trend ten, w odniesieniu do pozostałych państw, należy uznać za pozytywny, choć wynika z rosnącego PKB, a nie z malejących nominalnych wydatków na administrację podatkową⁴. W 2013 roku wśród państw OECD wyższe niż w Polsce wydatki na administrację podatkową w odniesieniu do wielkości PKB odnotowano m.in. w Portugalii (0,226%), Luksemburgu (0,233%), Irlandii (0,226%), Niemczech (0,275%) i Belgii (0,304%). Natomiast do grona państw członkowskich OECD osiągających najmniejszy omawiany powyżej wskaźnik należy zaliczyć m.in. Szwajcarię (0,024%), Stany Zjednoczone (0,069%), Meksyk (0,07%) oraz Koreę Południową (0,099%).

OECD w opublikowanym w 2015 roku raporcie dokonało również zestawienia liczby mieszkańców na jednego pracownika administracji podatkowej. Najwyższą, a zarazem najbardziej pożądaną wartość osiągnięto w Szwajcarii – 8692 mieszkańców na jednego pracownika administracji podatkowej. Najniższy współczynnik wśród państw OECD odnotowano na Węgrzech – 555 osób. Polska z wynikiem 809 mieszkańców na jednego pracownika administracji znalazła się na 27. miejscu w gronie państw poniżej średniej, co należy uznać za wskaźnik negatywnie wpływający na efektywność i koszt pracy administracji podatkowej.

⁴ W latach 2005–2013 PKB Polski wzrosło o około 48%, podczas gdy nominalne wydatki na administrację podatkową w tym samym okresie zwiększyły się o około 30% (na podstawie danych Ministerstwa Finansów i Biura Analiz Sejmowych).

Interpretując informacje dotyczące wielkości zatrudnienia na liczbę ludności, można zatem sformułować pierwsze wnioski związane z efektywnością i ewentualnym przerostem zatrudnienia. Choć wysoki wskaźnik w administracji szwajcarskiej może być uznany za znacznie odbiegający od normy (powodując chęć odrzucenia wartości skrajnych), to w przypadku porównania wielkości zatrudnienia w Grecji i Belgii (różnica 810 obywateli) można wnioskować, iż powinna istnieć optymalna wartość wielkości zatrudnienia. Różnice w zatrudnieniu mogą oczywiście wynikać ze specyfiki danego systemu podatkowego, jednak w przypadku państw OECD, które jednocześnie posiadają bardzo podobne systemy podatkowe (w znacznej części zharmonizowane również na mocy odrębnych przepisów Unii Europejskiej), tak duże różnice w relatywnej wartości zatrudnienia mogą świadczyć o przeroście liczby etatów lub nieefektywnym zarządzaniu posiadanymi zasobami ludzkimi.

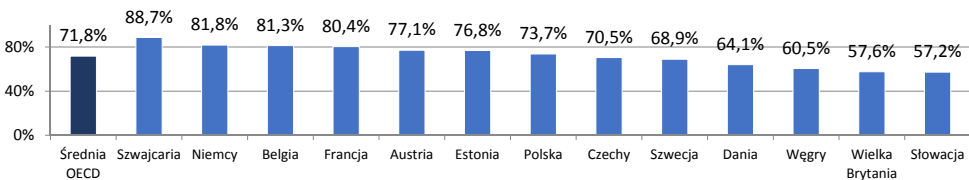
Badając zatrudnienie w administracji, OECD dokonało także analizy wielkości wynagrodzeń w ogóle wydatków na administrację. Z danych wynika, że najwyższy wskaźnik odnotowano w Szwajcarii, a najniższy na Słowacji. Polska administracja z wynikiem 73,7% wydatków przeznaczanych na wynagrodzenia pracowników znalazła się powyżej średniej państw OECD.



Rysunek 3. Liczba mieszkańców na jednego pracownika administracji podatkowej w wybranych państwach OECD

(Figure 3. The number of inhabitants per one tax officer in selected OECD countries)

Źródło: opracowanie własne na podstawie OECD, 2015.



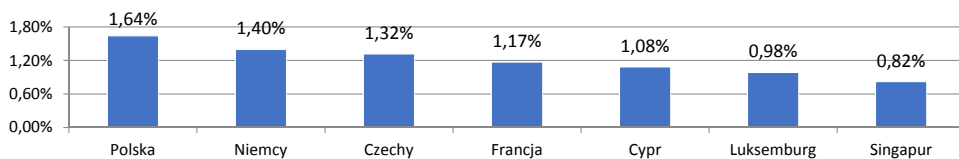
Rysunek 4. Udział wynagrodzeń pracowników administracji podatkowej w wielkości wydatków na administrację podatkową ogółem w wybranych państwach OECD

(Figure 4. The ratio of tax administration employees' remunerations to total tax administration expenditure in selected OECD countries)

Źródło: opracowanie własne na podstawie OECD, 2015.

Analizowanie powyższych danych powinno także skłaniać do zadania pytania o relację ponoszonych kosztów do wielkości osiągniętych wpływów podatkowych. To bowiem decy-

duje o sprawności systemu administracji. Niestety ze względu na metodologię prowadzonych przez OECD badań jednoznaczne zestawienie wszystkich państw nie jest możliwe⁵.

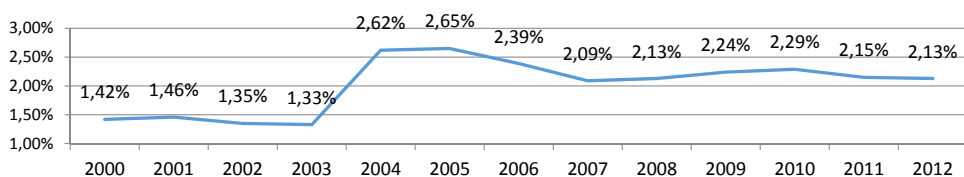


Rysunek 5. Stosunek kosztów administracji podatkowej do osiągniętych wpływów podatkowych w wybranych państwach OECD

(Figure 5. The ratio of tax administration costs to tax revenues in selected OECD countries)

Źródło: opracowanie własne na podstawie OECD, 2015.

Wśród grup państw, których dane mogą zostać obiektywnie porównane, Polska zajmuje najwyższe miejsce pod względem wielkości kosztów w stosunku do osiągniętych przychodów o charakterze podatkowym. W porównaniu z Singapurem koszty te są aż dwukrotnie wyższe. Co więcej, polska administracja podatkowa jest także „droższa” w porównaniu z europejskimi systemami, które były stawiane za wzór przy tworzeniu polskiego reżimu prawa podatkowego. Ponadto, badając polskie dane dotyczące kosztu administracji podatkowej i osiągniętych wpływów budżetowych, można zaobserwować rosnące nakłady związane z poborem podatków zarówno w ujęciu nominalnym, jak i relatywnym – w porównaniu do osiągniętych przychodów. Poniższy wykres przedstawia procentową relację nominalnych podatkowych wpływów do budżetu i nominalnych kosztów działalności administracji podatkowej w Polsce w szerokim ujęciu na przestrzeni lat 2000–2012⁶.



Rysunek 6. Udział kosztów administracji podatkowej w osiągniętych przychodach podatkowych w Polsce w latach 2000–2012

(Figure 6. The share of tax administration costs in tax revenues achieved in Poland in the years 2000–2012)

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Biura Analiz Sejmowych i Ministerstwa Finansów.

⁵ W raporcie OECD dokonano podziału państw na grupy, uwzględniając sytuacje, w których poborem różnych rodzajów podatków zajmują się inne instytucje publiczne. Polski system został zakwalifikowany do grupy państw, w których spośród ogólnych wpływów wyłączono przychody z tytułu składek zdrowotnych i na ubezpieczenie społeczne oraz wpływów z podatku akcyzowego.

⁶ Dane, w przeciwieństwie do metodologii OECD, zawierają wpływy z tytułu wszystkich podatków, z wyłączeniem składek na ubezpieczenie zdrowotne i społeczne.

W 2000 roku relacja przychodów podatkowych do kosztu działalności administracji podatkowej była o 50% niższa niż pod koniec ostatniego roku z analizowanego okresu. Znaczący wzrost wskaźnika odnotowano w 2004 roku. Było to spowodowane nagłym i nieodwracalnym wzrostem kosztów nominalnych. W 2003 roku na administrację podatkową przeznaczono 1,8 mld złotych, podczas gdy w 2004 było to już 3,6 mld złotych. Warto zaznaczyć, że wpływy podatkowe w 2003 oraz 2004 roku były identyczne i wyniosły 135 mld złotych. W 2012 roku administracja podatkowa w ujęciu nominalnym kosztowała 5,3 mld złotych przy osiągniętych wpływach podatkowych rządu 248 mld złotych. Na przestrzeni analizowanego okresu można zatem zaobserwować rosnący koszt obsługi administracji podatkowej zarówno w ujęciu nominalnym, jak i w porównaniu do osiągniętych przychodów. Taki stan uprawnia więc do sformułowania wniosku o malejącej efektywności administracji podatkowej w Polsce.

Elementem budującym ocenę efektywności systemu jest również poczucie bezpieczeństwa podatkowego, kształtowanego poziomem uciążliwości procesów kontrolnych. Jest on mierzony dwoma podstawowymi miernikami: liczbą kontroli oraz przepisami podatkowymi z nich wynikającymi. Analizując dane, można zauważyć, że spada liczba kontroli podatkowych wykonywanych przez organy podatkowe, wzrasta natomiast ich efektywność w postaci zwiększenia przypisanych dodatkowych wpływów. Prezentuje to poniższe zestawienie.

Tabela 2. Zestawienie liczby kontroli podatkowych wraz z efektami ich przeprowadzenia w Polsce w wybranych latach

(Table 2. The number of tax inspections and the results of their implementation in Poland in selected years)

Rok (Year)	Liczba kontroli podatkowych (The number of tax inspections)	Liczba kontroli podatkowych negatywnych (The number of tax inspections with negative outcomes)	Liczba kontroli stwierdzających jedynie błędy formalne (The number of tax inspections identifying formal errors only)	Liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości (The number of tax inspections revealing the violations)
2007	163 270	73 043	54 681	35 546
2010	124 915	46 560	38 476	39 879
2012	117 117	35 658	33 274	48 185
2014	77 501	17 678	17 892	41 931

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów (MF, 2016).

Zaprezentowane dane jednoznacznie wskazują również na istotną poprawę wiedzy wśród podatników, wyrażającą się trzykrotnym, w badanym okresie, spadkiem liczby kontroli, w których stwierdzono jedynie błędy formalne, oraz pięciokrotnym spadkiem liczby kontroli niestwierdzających żadnych uchybień. Z kolei o wzroście efektywności działania organów kontroli świadczy to, że mimo wyraźnego spadku liczby kontroli tzw. przepisy podatkowe, które powstały w ich wyniku, utrzymały się na dotychczasowym poziomie i wyniosły 2,66 mld złotych (I półrocze 2015 r.).

Bardzo ważnym elementem pracy aparatu skarbowego oraz wzrostu poczucia bezpieczeństwa podatkowego przedsiębiorców jest prawo do uzyskania interpretacji prawa podatkowego. Wcześniej, konstruując zasady realizacji tego prawa, nie przewidziano rzeczywistych skutków owego rozwiązania, nieadekwatnego do realnego stanu prawa podatkowego w Polsce. Stały się nimi: liczba wystąpień o wydanie interpretacji podatkowej oraz wynikająca pośrednio z tej liczby, ale bezpośrednio ze słabej jakości prawa, liczba sprzecznych interpretacji. Zmiana organu wydającego interpretacje spowodowała zmniejszenie ich liczby ze 110 tys. w 2005 roku do 30 tys. w 2014 roku. Podatnicy jednak zaskarżają 7% wszystkich wydanych interpretacji. Ponad 55% z tych zaskarżanych interpretacji jest przez sądy uchylanych. Taka ocena powoduje, że przedsiębiorcy coraz częściej decydują się na złożenie skargi (Molik, 2012).

Na ocenę efektywności działania organów podatkowych wpływa także liczba oraz jakość wydawanych decyzji podatkowych. Corocznie w Polsce wydawanych jest ponad 1 mln decyzji podatkowych. Taka liczba to nie tylko olbrzymie nakłady finansowe związane z tym procesem, lecz również kolejne koszty związane z procedurami odwoławczymi i sądowym. Skutkuje to ponadto odciążaniem przedsiębiorców od ich działań statutowych i angażowaniem w nieefektywne, kosztotwórcze, niczego niewytwarzające procesy administracyjne. W przypadku odwołań od wydawanych decyzji organy drugiej instancji uchylają lub zwracają do ponownego rozpatrzenia blisko 50% decyzji. Rośnie też liczba skarg składanych przez podatników do sądów administracyjnych. W 2013 roku podatnicy złożyli do sądów administracyjnych o prawie 30% więcej skarg na decyzje organów podatkowych niż w 2012 roku. Wzrosła także liczba i odsetek uchylonych przez sądy decyzji organów podatkowych, zarówno izb celnych, jak i skarbowych (NIK, 2015).

Blisko połowa zbadanych przez NIK wyroków w urzędach skarbowych i izbach celnych dotyczyła zobowiązań sprzed 7–10, a w niektórych przypadkach nawet sprzed 13 lat, co świadczy, w opinii NIK, o wciąż słabej ściągłości i sprawności działania organów podatkowych. W konsekwencji ściągłość należności po stronie organów podatkowych była bardzo niska: w urzędach skarbowych odzyskano zaledwie 21,6% należnych kwot, a w izbach celnych jeszcze mniej, bo tylko 16,5%. Wskazując na wadliwe działanie organów podatkowych, NIK jako podstawowe powody podaje: przewlekłość postępowań oraz nieuwzględnianie przez organy podatkowe wcześniejszych wskazań sądów administracyjnych.

4. Podsumowanie i wnioski

Wiele nakładanych przez administrację publiczną obowiązków można zdecydowanie ograniczyć. Zamiast znaczącej liczby urzędów, do których wysyłane są informacje, powinien istnieć jeden, który miałby obowiązek dalszego rozesłania informacji do pozostałych – to bowiem generuje dodatkowe, możliwe do uniknięcia koszty. Rząd podejmuje próby modernizacji organizacji aparatu skarbowego w Polsce między innymi poprzez koncentrację rozproszonej w tej chwili struktury organizacyjnej, zmierzając do stworzenia jednolitej strukturalnie Krajowej Administracji Skarbowej. Jej zadaniem będzie skonsolidowanie działań, skoncentrowanie zarządzania oraz poprawa efektywności ściągania danin publicznych, a spodziewanymi dodatkowymi korzyściami mają być oszczędności finansowe funkcjonowania apa-

ratu skarbowego oraz poprawa jego skuteczności i postrzegania przez podatników. Takie działania można zatem oceniać pozytywnie, szczególnie w kontekście rosnących kosztów obsługi administracji podatkowej w Polsce. Trzeba zaznaczyć, iż w porównaniu z innymi państwami polski system poboru podatków należy do drogich i, jak wykazano na licznych przykładach, nieefektywnych. Przeanalizowane w powyższym artykule dane pokazały, że zarówno w ujęciu jakościowym, jak i ilościowym polski system poboru podatków i danin publicznych wymaga głębokiej reformy i rekonstrukcji, zwłaszcza w zakresie kosztów obsługi oraz efektywności prowadzonych działań (np. skuteczności i jakości wydawanych decyzji). Nie bez wpływu na jakość i sprawność działania administracji skarbowej pozostaje również poziom skomplikowania prawa podatkowego (wyrażony na przykład w liczbie stawek podatku VAT i konieczności odpowiedniego ich stosowania przez podatników), jak też występujące zjawiska nadinterpretacji prawa podatkowego przez urzędników. Przykładem mogą być bowiem często występujące, sprzeczne co do zasady, indywidualne interpretacje prawa podatkowego, które choć dotyczą podobnych spraw, zawierają odmienne wnioski i proponowany dla podatnika zakres działania. Warto bowiem zauważyć, że zarówno urzędnicy, jak i podatnicy stosujący w praktyce przepisy powinni przede wszystkim mieć możliwość stosowania prawa, które będzie jak najbardziej proste, zrozumiałe i logiczne.

Bibliografia

- Devereux, M.P. (red.). (2007). *Efektywność polityki podatkowej*. Warszawa: Wydawnictwo Sejmowe. ISBN 9788370598051.
- MF. (2016). Sprawozdanie roczne. Kontrola skarbowa w 2015 r. [online, dostęp: 2016-12-11]. Warszawa: Ministerstwo Finansów. Departament Kontroli Skarbowej. Dostępny w Internecie: <http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1424099/Sprawozdanie+roczne+z+dzia%C5%82a%C5%84+kontroli+skarbowej+za+2015r..pdf>.
- Molik, P. (2012). Sądy uchylają interpretacje podatkowe Ministra Finansów. *Dziennik Gazeta Prawna*, 4.06.
- NIK. (2015). *Wykonywanie wyroków wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego przez urzędy skarbowe i izby celne: informacja o wynikach kontroli* [online, dostęp: 2016-12-11]. Warszawa: Najwyższa Izba Kontroli. Departament Budżetu i Finansów. Dostępny w Internecie: <https://www.nik.gov.pl/plik/id,8567,vp,10671.pdf>.
- Nowak, A. (2007). *Współczesne zasady podatkowe*. W: B. Fiedor, J. Rymarczyk (red.). *Ekonomia i międzynarodowe stosunki gospodarcze*. Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu. T. 14. Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego. ISSN 0324-8445.
- OECD. (2015). *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. Paris: OECD Publishing. DOI: http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2015-en.
- PwC. (2015). *Paying Taxes 2015: The Global Picture* [online, dostęp: 2016-12-11]. PwC; World Bank. Dostępny w Internecie: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2015-low-resolution.pdf>.
- PwC. (2016). *Paying Taxes 2016* [online, dostęp: 2016-12-11]. 10th ed. PwC; World Bank. Dostępny w Internecie: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes-2016/paying-taxes-2016.pdf>.
- Stiglitz, J.E. (2012). *Ekonomia sektora publicznego*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. ISBN 9788301151874.
- Wach, K. (2005). *Systemy podatkowe Unii Europejskiej*. Kraków: Oficyna Ekonomiczna. ISBN 8389355809.
- Walkowiak, R. (2011). *Prakseologiczne zasady sprawnego działania. Zeszyty Naukowe Ekonomia i Zarządzanie, 1, 29*.
- Wyrzykowski, W. (2004). *Polski system podatków i opłat w zarysie*. Gdańsk: Scientific Publishing Group. ISBN 8392107527.

The assessment of the effectiveness of the activities of tax administration in Poland in comparison with selected countries

Abstract: This paper is an attempt to assess the efficiency of tax administration in Poland in comparison with selected countries. In the economic terms, effectiveness in tax administration is measured by the expenditure on resources consumed on its functioning and fulfilling statutory functions. In this respect, the key indicator is the efficiency of collecting tax debts measured by the proportion of their value to the collection costs. The Polish tax system, reformed in the 1980s and 1990s can be regarded as modelled on the solutions used in the countries of Western Europe. In addition, a number of laws were implemented directly within the processes of harmonisation after Poland's accession to the European Union. Therefore, analysing the qualitative and quantitative indicators and comparing them to the results achieved in Western European countries allowed the authors to evalu-

ate the functioning of the tax collection administration in Poland.

As the analysis shows, the Polish tax system still differs from the average of the other countries of the European economies and the rest of the world. Among the biggest problems, the authors mentioned high costs of the operations of the tax administration (both in nominal terms and relative to GDP or to the number of people employed), a lot of nuisance related to entrepreneurs' responsibility for settling tax liabilities and the low quality of tax decisions imposed on tax payers measured by the number of their repeals in the context of trials in administrative courts.

The proposals have been developed through the study of literature, with current data provided by Eurostat, OECD and the data published by the Polish Ministry of Finance.

Key words: taxes, tax administration, tax system, tax collection

Роль экологического аудита в современной экономике Украины

Wasilij Rudnicki

Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna w Tarnowie
Wydział Zarządzania i Turystyki

Оксана Сарахман

Университет банковского дела
Львовский учебно-научный
институт

Аннотация: Учитывая постоянное ухудшение состояния окружающей среды, становится понятным, что экологический аудит начинает пользоваться особым вниманием и спросом у субъектов хозяйствования. Экологический аудит должен стать действенным механизмом процесса управления окружающей средой и проводиться в Украине с целью обеспечения соответствия деятельности предприятия природоохранному законодательству. В статье исследованы правовая природа экологического аудита в Украине, определено понятие «экологический аудит», рассмотрены его этапы проведения, сформулированы задачи и обоснована важность экологического аудита в управлении окружающей средой. Предложено обеспечение экологического аудита путем стимулирования заинтересованности руководства и владельцев предприятий в проведении экологического аудита.

Целью статьи является раскрытие роли экологического аудита в современной экономике Украины и содействие предприятия в формировании экологической политики, экологической программы и приоритетов в осуществлении мероприятий по охране окружающей среды.

Ключевые слова: экологический аудит, экологическое законодательство, экологические проблемы, задачи экологического аудита, объект экологического аудита, этапы экологического аудита

1. Введение

В течении последних десятилетий ухудшилась экологическая ситуация в мире и человечество планеты не на шутку обеспокоено экологическими проблемами: ослабление озонового уровня; загрязнение атмосферы с образованием кислотных осадков и ядовитых веществ; загрязнение вод (морей и рек) тяжелыми металлами и химическими соединениями; истощение и загрязнение поверхностных вод и почвы; сокращение площади лесов; снижение способности природной среды к самоочищению и самовосстановлению; образование возбудителей новых заболеваний растений, животных и человека и тому подобное. Очень часто эти проблемы выходят на

Korespondencja:
Wasilij Rudnicki
Małopolska Wyższa Szkoła
Ekonomiczna
Wydział Zarządzania i Turystyki
Katedra Finansów i Rachunkowości
ul. Waryńskiego 14, 33-100 Tarnów,
Poland
Tel. +48 14 65 65 547
E-mail: tsrud@bigmir.net

первый план в обсуждении обществом, вытесняя вопросы экономического кризиса, глобализации, войн и др.

По оценкам ученых, промышленными предприятиями и транспортом Украины ежегодно осуществляется выброс около 6 млн тонн загрязняющих веществ, что составляет 150 кг на каждого гражданина страны. В водные бассейны попадает больше 14 млрд м³ сточных вод, или около 300 тыс. л в расчете на каждого жителя. Расточительный и деструктивный характер природопользования постоянно порождает новые и все более острые экологические проблемы, свидетельствует о кризисном состоянии нынешней государственной политики природопользования (Небильцова, 2013, с. 60). В связи с этим возрастает роль той продукции, которая была произведена именно на основе новейших экологических разработок и с учетом экологического законодательства. К сожалению, в нашем государстве этой проблеме не уделяется должного внимания. В условиях снижения уровня жизни населения и ухудшения общей экологической ситуации в Украине следует основательно обратить свое внимание на данные проблемы, достижение которых невозможно без проведения эколого-экономической политики, в частности экологического аудита.

2. Правовой аспект экологического аудита

Сравнительно новым, но достаточно эффективным элементом организационного механизма охраны окружающей среды, подвергаемым правовому регулированию, считается экологический аудит, под которым понимается независимая, комплексная, документированная оценка соблюдения субъектом хозяйственной и иной деятельности требований, в том числе нормативов и нормативных документов, в области охраны окружающей среды, требований международных стандартов.

Экологический аудит, как новое направление аудиторской деятельности является действенным процессом управления окружающей средой. Свое развитие экологический аудит получил в 70-80 гг. XX в. в США, где впервые начал использоваться для проверки соответствия деятельности организаций экологическим требованиям законов, законодательных актов и нормативов. С 1996 г. введены в действие международные стандарты ISO 14000, и с этого времени экологический аудит стал не только инструментом контроля соответствия закону, но и экономико-правовым инструментом предупредительного характера. Правовой институт экологического аудита в Украине начал развиваться с 24 июня 2004, когда был принят Закон Украины об экологическом аудите (далее Закон). К тому моменту даже сам термин «экологический аудит» в законодательстве Украины не использовался, хотя, как это ни парадоксально, деятельность по экологическому аудиту уже осуществлялась, а ее правовой основой были адаптированные в Украине международные стандарты ISO (таблица 1).

Таблица 1. Виды экологического аудита определены нормативно-правовыми актами
(Table 1. Types of environmental auditing regulated by legal acts)

Нормативно-правовой акт	Классификационный признак	Вид экологического аудита
Закон Украины «Об экологическом аудите»	субъекты-заказчики аудита	внутренний
		внешний
	обязательность проведения аудита	обязательный
		добровольный
ДСТУ ISO 19011:2003 «Руководство к аудиту систем менеджмента качества и экологического менеджмента» ISO 14010-98 «Руководящие указания по экологическому аудиту. Общие принципы» ISO 14011-98 «Проведение аудита систем управления качеством окружающей среды» ISO 14012-98 «Квалификационные критерии для аудиторов в области экологии» ISO 19011:2002 Guidelines for quality and/or environmental managements system auditing EMAS «Eco-Management and Audit scheme»	исполнитель аудита	внутренний
		внешний

Источники: составлено автором.

Согласно Закону, экологический аудит – это документально оформленный системный независимый процесс оценивания объекта экологического аудита, включая сбор и объективную оценку доказательств для установления соответствия определенных видов деятельности, мероприятий, условий, системы экологического управления и информации по этим вопросам требованиям законодательства Украины об охране окружающей природной среды и другим критериям экологического аудита.

Анализируя определение экологического аудита, можно констатировать наличие двух основных подходов к пониманию его сущности: 1) способ применения; 2) фиксация его ключевых признаков.

По первому подходу экологический аудит рассматривается как: а) инструмент, метод управления в области охраны окружающей среды; б) вид предпринимательской деятельности; в) разновидность контроля в области охраны окружающей среды; г) разновидность аудиторской деятельности. По второму подходу определение экологического аудита фокусируется на его ключевых признаках обеспечения оценки предприятий, учреждений и организаций, отдельных производств, других объектов в целом или по отдельным видам их деятельности для установления их соответствия определенным критериям, предусмотренных экологическим законодательством.

Достаточно распространенным является способ, когда определение экологического аудита связывают с его происхождением или с другими видами деятельности.

Например, некоторые ученые считают, что “экологический аудит – это вид предпринимательской деятельности по осуществлению независимых проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, оперативной документации, налоговых деклараций и эко-

логических обязательств с точки зрения их соответствия действующему экологическому законодательству в области охраны окружающей среды и природопользования, а также предоставление других эколого-аудиторских услуг. Другие ученые с таким механическим сочетанием финансовых и экологических аспектов аудита не соглашались, ведь это приводит к размыванию содержания экологического аудита, его основного назначения” (Шершун, 2015).

Следует учесть, что он не заменяет финансовый аудит, не создает ему конкуренцию в оценке финансовых аспектов деятельности хозяйствующего субъекта. Сочетать экологический аудит с другими видами аудита на наш взгляд не целесообразно.

Услуги по проведению экологического аудита объектов или видов деятельности, представляющих повышенную экологическую опасность, были отнесены к перечню услуг, определенных как специфические.

Во-первых, была основана единая для всего государства система сертификации экологических аудиторов и создан единый реестр экологических аудиторов и юридических лиц, имеющих право на осуществление экологического аудита. Соответствующие функции по сертификации и ведению реестра, так же, как методическое обеспечение эколого-аудиторской деятельности, были возложены на специально уполномоченный орган в области охраны окружающей природной среды – Министерство природы Украины.

Во-вторых, новацией отечественной правовой системы стало введение обязательного экологического аудита наряду с традиционной формой добровольного экологического аудита. Обязательному экологическому аудиту подвергаются объекты, которые представляют повышенную экологическую опасность, по заказу заинтересованных органов исполнительной власти или органов местного самоуправления в предусмотренных законом случаях.

Первый опыт применения законодательства об экологическом аудите обнаружил и некоторые пробелы, противоречия и слабые места соответствующего законодательства, а также те сферы, которые нуждаются в развитии с точки зрения более последовательного внедрения норм Закона.

Все это привело к необходимости углубленного взгляда на проблему правового регулирования института экологического аудита в Украине с целью его совершенствования. Оно должно привести в соответствие законодательство об экологическом аудите с потребностями практики, а также ввести специальные правовые механизмы осуществления данного вида аудита в законодательство Украины, регулирующие сферы деятельности, в которых осуществление экологического аудита опасных объектов является обязательным.

Определение дефиниции «экологического аудита» что дается статьей 1 действующей редакции Закона, акцентирует внимание только на содержательной характеристике данного понятия. В то же время «документально оформленным системным независимым процессом оценки объекта» можно признать и экологический контроль (инспектирование), и экологическую экспертизу. Неслучайно, непонимание разграничительных признаков, различий экологического аудита от смежных сфер деятельности на сегодня присутствует на всех уровнях. Чтобы этого избежать необходимо внести

уточнения в статью 1 Закона, определив экологический аудит в первую очередь как вид профессиональной предпринимательской деятельности, а уже потом раскрыть ее содержательное наполнение. Тем самым будет разделено этот вид деятельности на экологический аудит, государственный экологический контроль и государственную экологическую экспертизу.

Статья 14 Закона отмечает, что исполнителем экологического аудита может быть как физическое лицо, так и юридическое лицо. Наиболее дискуссионным по этой статье является вопрос образования, которое будет адекватно удовлетворять требованиям допуска к квалификационному экзамену для выдачи сертификата экологического аудитора. Из текста Закона четко следует, что это должна быть высшее образование. До недавнего времени специалистов экологического профиля вообще не готовили вузы Украины, причем не готовили не потому, что в таких специалистах не было необходимости, а потому, что дело это архисложное и требует сочетания большого количества разноотраслевых и междисциплинарных знаний. В экологическую сферу приходили специалисты с разным образованием – биологи, географы, геофизики, химики, технологи, экономисты, юристы, социологи, инженеры и представители многих других специальностей. Однако, такая квалификация, даже в отношении лица, которое имеет многолетний опыт работы в сфере охраны окружающей среды, может быть поставлена под сомнение, если базовое образование будет признано несоответствующим.

Подготовку аудиторов по вопросам экологии нужно проводить на базе наиболее подготовленных к этой деятельности учреждениях с привлечением авторитетных высококвалифицированных специалистов. Для этого нужно разработать и утвердить комплекс учебных программ и планов; разработать пособия, справочники, видеофильмы, другие учебные средства; установить правила отбора кандидатов, форму и средства стимулирования подготовки, повышения квалификации (или переквалификации). Стажировку специалистов целесообразно проводить на предприятиях, внедряющих экологический аудит, в зарубежных органах по сертификации.

С сертификацией экологических аудиторов связано еще один не до конца решенный в законодательстве вопрос. Срок действия сертификата, установленный статьей 22 Закона, составляет три года. Однако каким образом возобновлять действие соответствующего сертификата по истечению этого срока не определено. Надо снова подавать весь пакет документов в уполномоченный орган и снова подтверждать квалификацию путем сдачи квалификационного экзамена, или при этом делается новая запись в Реестр, а предыдущий исключается? Как решается вопрос с юридическим лицом, включенным в Реестр благодаря наличию в его штате экологического аудитора, срок действия сертификата которого закончился? На эти и другие вопросы ни Закон, ни принятый в развитие положений его статьи 22 Приказ Министерства охраны окружающей природной среды Украины «Про утверждение Положения о сертификации экологических аудиторов» ответов не дают. Этот вопрос по каждому аудитору, срок действия сертификата которого истек, должен быть предметом рассмотрения Комиссии по сертификации экологических аудиторов Министерства природы Украины. Требуют определенного уточнения нормы Закона относительно требований к юридическим лицам, которым предоставляется право осуществлять экологический аудит.

Статья 2 действующей редакции Закона определяет в качестве возможных объектов экологического аудита предприятия, учреждения и организации, их филиалы и представительства или объединения, отдельные производства, другие хозяйственные объекты; системы управления окружающей средой; другие объекты, предусмотренные законом. Это означает, что любой из этих объектов может подлежать экологическому аудиту, если такой будет заказан как внутренний, или если его проведет третья сторона, как внешний. В то же время статья 12 Закона указывает на сферы и обстоятельства, при которых определенные объекты подвергаются экологическому аудиту в обязательном порядке. Это может касаться исключительно объектов, которые законодательство Украины признает экологически опасными, то есть таких, которые включены в Перечень видов деятельности и объектов, представляющих повышенную экологическую опасность. При этом первый опыт реализации Закона дает основания для вывода о том, что сферы применения обязательного экологического аудита не являются исчерпывающими. За пределами обязательного экологического аудита осталось еще немало сфер, где проведение такой деятельности, на наш взгляд, есть целесообразно и необходимо.

Некоторые ученые считают, что не стоит ограничивать обязательный экологический аудит только объектами повышенной опасности. Это касается и других объектов, на которых должен проводиться обязательный экологический аудит, в частности, по предписаниям уполномоченных органов исполнительной власти при возникновении спорных ситуаций в процессе контрольно-надзорной деятельности или в других случаях необходимости получения независимой экспертной оценки; по инициативе органов лицензирования или сертификации при лицензировании или сертификации видов деятельности в области охраны окружающей природной среды, использования природных ресурсов и обеспечения экологической безопасности; при обосновании инвестиционных проектов и программ, если это предусмотрено условиями инвестирования; в других случаях, предусмотренных законом.

Рассматривая вопрос о расширении сферы проведения обязательного экологического аудита, следует заметить, что и в тех сферах, которые и сегодня признаны статьей 12 Закона, экологический аудит до сих пор осуществляется эпизодически, без надлежащей системы и организации. Значительный груз ответственности за такое положение следует положить на недоработанность законодательства, регламентирующего отношения именно в этих сферах, и к которому соответствующие изменения внесены не были. Закон действует уже более десяти лет, но опыт его применения указывает на то, что до сих пор немало проблемных вопросов, которые следует решить путем внесения изменений в соответствующий закон.

3. Отечественная практика проведения экологического аудита с учетом мирового опыта

Интеграционные процессы, развивающиеся в Украине, а также заинтересованность в финансировании различных проектов иностранными инвесторами, требует применения общепринятых в мировой практике экологических процедур. Аудит, как элемент обеспечения прав собственности, чрезвычайно важен для экономики, так как позволяет

уменьшить информационный и коммерческий риск, связанный с принятием управленческих решений с целью разработки рекомендаций по эффективному использованию ресурсов в области природопользования и охраны окружающей среды. Применение экологического аудита как инструмента обеспечения благоприятного экологического климата является одним из приоритетных направлений деятельности нашей страны.

За рубежом экологический аудит осуществляется специальными фирмами, которые всесторонне изучают деятельность предприятия, начиная с истории его развития. Он направлен не только на оценку экологического состояния предприятия, но и на выявление отклонений его деятельности от законодательно установленных нормативов. В перечень его компетенций также входит анализ используемых предприятием новейших технологий, состояние дел в финансово-экономической сфере и уменьшение риска возможных штрафов в случае нарушения экологического законодательства.

Западные предприятия обращаются к услугам экологических аудиторов (юридических или физических лиц), которые могут объективно оценить их экологическое состояние, определить имеющиеся отклонения от норм, то есть от требований действующего природоохранного законодательства или международных стандартов и определить меры по приведению их производственно-хозяйственной деятельности в соответствие с этими требованиями, а в итоге-повысить их конкурентоспособность как на рынке продукции, так и на рынке инвестиций.

С помощью экологического аудита в мировой практике решается целый ряд задач, среди которых:

- анализ своевременного осуществления природоохранных мероприятий;
- объективная оценка эколого-экономических отношений на предприятии и анализ исправления выявленных ошибок;
- оперативный контроль производственной деятельности с экологической точки зрения;
- оценка эффективности и рациональности использования природных ресурсов;
- выявление имеющихся проблем экологического управления;
- разработка программ развития компании с экологической точки зрения.

Зарубежный опыт показывает, что экологический аудит независимо от форм его проведения, воспринимается как высоко развитый инструмент управления и преследует такие цели: оказание помощи деловым кругам; повышение конкурентоспособности предприятий на мировом рынке; снижение экологических рисков; повышение эффективности природоохранной деятельности; проверка безопасности производства; определение проблем в сфере здравоохранения, повышения инвестиционной привлекательности экономического субъекта; раннее выявление экологических правонарушений.

Экологический аудит оценивает эколого-экономическую деятельность с позиции интересов самого предприятия, тем самым повышая его конкурентоспособность и инвестиционную привлекательность. Так, Всемирный банк и Европейский банк реконструкции и развития используют экологический аудит для оценки деятельности компаний, которые ими финансируются. Решение этих банков о выделении инвестиций принимается с учетом соблюдения требований экологического аудита.

В отличие от зарубежных стран, в которых экологический аудит стал реальным инструментом экологического управления, для Украины такой процесс только начинает развиваться. На наш взгляд широкое применение экологического аудита в Украине обусловлено двумя основными причинами:

- 1) Экологические показатели становятся все более весомыми факторами конкурентной борьбы;
- 2) Усиливаются экономические и административные санкции за нарушение требований законодательства в области охраны окружающей среды и экологических стандартов.

Экологический аудит может проводиться в отношении предприятий, учреждений и организаций, их филиалов и представительств или объединений, отдельных производств, других объектов в целом или по отдельным видам их деятельности. Субъектами экологического аудита являются: аудиторы – специалисты, которые имеют соответствующий квалификационный сертификат и лицензию на осуществление аудиторской деятельности; аудиторские фирмы, то есть организации, в уставную деятельность которых входит оказание аудиторских услуг имеющие соответствующую лицензию согласно законодательству; заказчики экологического аудита. В соответствии с требованиями Закона исполнителем экологического аудита может быть юридическое или физическое лицо (экологический аудитор).

Аудитор по экологии – лицо, имеющее квалификацию для осуществления экологических аудитов. Квалификационные требования к аудитору по экологии изложены в ДСТУ ISO 14012.

Основные функции аудитора:

- а) выполнение указаний ведущего аудитора и поддержку его деятельности;
- б) планирование, а также эффективное и результативное выполнение порученного задания в рамках сферы распространения аудита;
- в) сбор и анализ соответствующих и достаточных аудиторских доказательств;
- г) разработка рабочих документов под руководством ведущего аудитора;
- д) документальное оформление полученных данных аудита;
- е) сохранность документов, связанных с аудитом, и возвращение этих документов по требованию;
- ж) оказание помощи в составлении отчета об аудите.

Основные принципы, обеспечивающие эффективность экологического аудита, можно подразделить на профессионально-этические и методологические.

К профессионально-этическим принципам относятся: объективность экологических аудиторов – независимость от руководства проверяемого заказчика, а также руководства организации, осуществляющей аудит; компетентность в вопросах охраны окружающей среды и рационального природопользования, а также специфики объекта аудита, что подтверждается наличием соответствующих документов; конфиденциальность полученной в процессе аудита информации, ее неразглашение; ответственность за проведение экологического аудита в пределах, установленных законодательством Украины.

Методологические принципы включают: планирование процедуры аудита – целесообразность выбора методики и технологии аудита; определение критериев существен-

ности и достоверности; анализ информации и формирование выводов; взаимодействие аудиторов; информирование руководства предприятия о результатах проведенного экологического аудита.

При проведении экологического аудита аудиторы должны проявлять предусмотрительность, старательность, умение и рассудительность. Отношения между членами аудиторской группы и заказчиком должны основываться на конфиденциальности и осмотрительности. Если иное не предусмотрено законом, то члены аудиторской группы не должны разглашать информацию или документы, полученные в ходе аудита, передавать итоговый отчет любой третьей стороне без четко выраженного согласия со стороны заказчика.

Аудитор должен соблюдать процедуры по обеспечению качества аудита. Распределение обязанностей между членами аудиторской группы: за каждым членом аудиторской группы должны быть закреплены определенные функции или виды работ, и ему должны быть представлены инструкции относительно методик аудита, которые необходимо соблюдать.

Основные задачи экологического аудита отражены на рисунке 1.

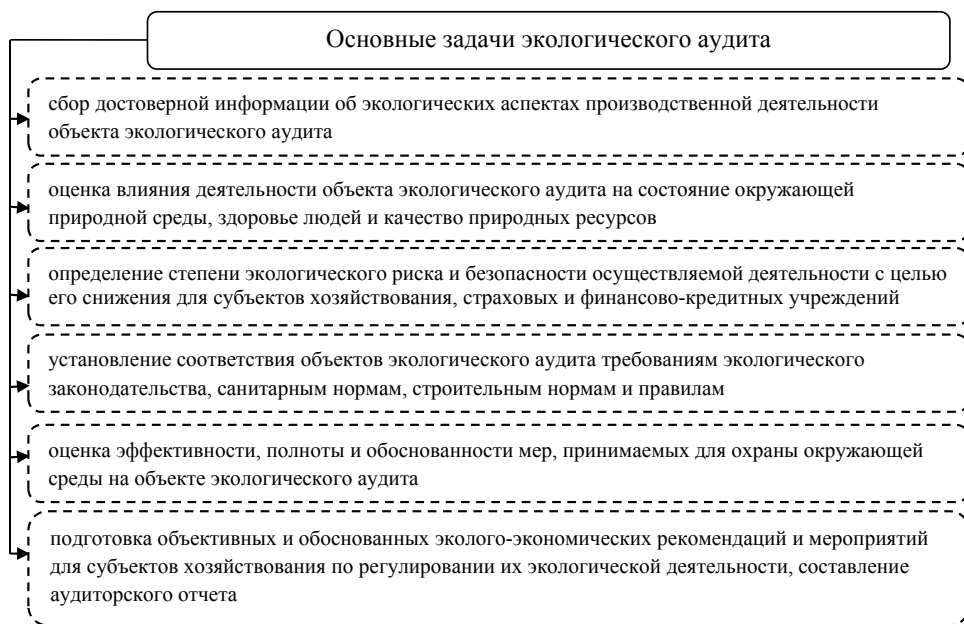


Рисунок 1. Задачи экологического аудита
(Figure 1. Objectives of environmental auditing)

Источник: составлено автором.

Как видно из рис. 1, на начальном этапе экологического аудита основной задачей аудитора является сбор достоверной информации об экологических аспектах производственной деятельности объекта аудита. Следующими задачами экологического аудита

являются: оценка влияния деятельности объекта экологического аудита на состояние окружающей природной среды, здоровье людей и качество природных ресурсов; определение степени экологического риска и безопасности осуществляемой деятельности с целью его снижения для субъектов хозяйствования; установление соответствия объектов экологического аудита требованиям экологического законодательства, санитарным нормам и строительным нормам; оценка эффективности, полноты и обоснованности мер, принимаемых для охраны окружающей среды.

На заключительном этапе экологического аудита составляется аудиторский отчет с указанием объективных и обоснованных эколого-экономических рекомендаций и мероприятий для субъектов хозяйствования по регулировании их экологической деятельности.

Объектами экологического аудита являются различные виды инвестиционной, хозяйственной, административной деятельности, способные негативно влиять на состояние окружающей среды и здоровья населения, в том числе:

- инвестиционные и приватизационные программы и проекты развития предприятий, учреждений и организаций независимо от форм собственности и подчинения, в том числе военного назначения, деятельность которых связана с экологическим риском для окружающей среды и здоровья населения;
- построение атомных электростанций, хранилищ для их отходов;
- кредитные соглашения, инвестиционные подрядные контракты, реализация которых может привести к нарушению экологических нормативов, а также негативного влияния на состояние окружающей природной среды и здоровья населения;
- отраслевые и местные хозяйственные и административные решения, реализация которых может привести к нарушению экологических нормативов или негативному влиянию на окружающую среду и здоровье населения;
- экологически опасные действующие объекты, системы, комплексы, в том числе военного и оборонного назначения;
- предприятия, организации и учреждения независимо от форм собственности и подчинения, в том числе военного назначения, хозяйственная деятельность которых связана с экологическими рисками для окружающей среды и здоровья населения;
- объекты, системы, комплексы общего природопользования и обеспечения очистки сточных промышленных и коммунальных вод.

Последовательность проведения внутреннего экологического аудита сходна с методикой проведения независимого аудита, однако она имеет и ряд отличий. Процесс экологического аудита условно можно разделить на три этапа (рисунок 2).

«На первом этапе аудитор должен определить цели и задачи экологического аудита, а также установить перечень вопросов, требующих первоочередного решения. Аудитору следует изучить экологическую ситуацию на предприятии, ознакомиться с его экологической политикой и определить существующие проблемы. Целесообразно разработать перечень вопросов и провести анкетирование руководства по охране окружающей природной среды, изучить внутреннюю документацию по исследуемым проблемам. Далее аудитору следует заключить договор на осуществление экологического аудита и разработать стратегию аудиторской проверки, составить программу с указа-

нием конкретных процедур контроля, сроков их выполнения, исполнителей и места проведения» (Голяш, Романів, Будник, 2014).

На втором этапе аудитор должен собрать и подготовить необходимую для проведения проверки информацию. При этом он должен провести осмотр территории и помещения; изучить производственные процессы; осуществить необходимые испытания, анализы, экспертизу, замеры и тому подобное; выявить зоны потенциального экологического риска, оценить эффективность и экономичность системы мероприятий предприятия по уменьшению экологического риска.



Рисунок 2. Организационная модель экологического аудита
(Figure 2. The organisational model of environmental audit)

Источник: составлено автором.

Для фиксации собранной информации экологическим аудиторам следует вести реестр проведенных экологических проверок. Записи данного реестра являются основой для принятия экологическими аудиторами соответствующих решений. Регистрация экологического аудитора – это документ, в котором аудитор фиксирует факты, результаты собеседований и другую информацию, собранную в ходе проведения экологического аудита. Этот документ должен содержать такие реквизиты: дату начала и конца проведения экологического аудита; наименование вида деятельности, подлежащего экологическому аудиту; наименование подразделения; критерии экологического аудита; перечень вопросов по каждому объекту исследования; записи о фактическом состоянии объекта исследования (информация работников); данные документов, факты наблюдений и тому подобное; комментарии экологического аудитора о результатах

опросов и наблюдений, а также предложения по устранению несоответствий природоохранному законодательству и других отклонений в работе подразделения.

Информация реестра экологического аудитора может использоваться для: подтверждения того, что собрана вся необходимая информация и заданы все вопросы работникам подразделения; подготовки заключений о результатах осуществления экологического аудита; подготовки предложений по устранению несоответствий природоохранному законодательству и других отклонений в работе подразделения.

Считаем, что реестр и другие рабочие документы экологических аудиторов должны отвечать следующим требованиям: содержать достаточно полную и подробную информацию для управления процессом экологического аудита и подтверждения его результатов; при составлении рабочих документов экологический аудитор должен учитывать не только данные, касающиеся экологического аудиторского процесса, а также и любую другую информацию, которая касается объекта экологического аудита; документы должны отражать наиболее существенные моменты проверки, охватывать важные направления и задачи экологического аудита; позволять оценить состояние системы экологического менеджмента, соответствие производственно-хозяйственной деятельности предприятия требованиям действующего природоохранного законодательства; содержать информацию, необходимую и полезную для следующих экологических аудиторских проверок; фиксировать выполненные экологические аудиторские процедуры; документы должны быть составлены четко и понятно.

Необходимо также отметить, что существует перечень признаков, которые свидетельствуют о том, что на предприятии существует высокий уровень экологического риска. Согласно п. 40 МСА 1010 «Рассмотрение экологических вопросов при аудиторской проверке финансовой отчетности», к ним относятся, в частности, следующие: наличие отчетов, подготовленных экологами-специалистами, внутренними аудиторами или экологическими аудиторами, в которых указано об экологических проблемах; нарушениях законов и нормативных документов по охране окружающей природной среды, о которых говорится в отчетах органов контроля; комментарии о экологических вопросах в корреспонденции юристов; увеличены ли гонорары юристам или экологам – консультантам, или выплаты штрафов в результате нарушения экологических законов и нормативных документов.

На третьем этапе экологического аудита собранная информация должна быть обобщена и экологический аудитор по данным проверки должен сформировать выводы и разработать рекомендации, которые в дальнейшем будут переданы руководству.

Результатом проведения процедур экологического аудита является отчет, при подготовке которого экологические аудиторы должны дать ответы на ряд важных вопросов, а именно:

- 1) оценка степени соответствия объекта экологической аудиторской проверки критериям экологического аудита;
- 2) оценка эффективности производственно-хозяйственной деятельности (достигнуто ли запланированы результаты; достаточно ли эффективно используются природные ресурсы);

- 3) оценка возможности улучшения производственно-хозяйственной деятельности: есть реальной возможность улучшить результат производственно – хозяйственной деятельности подразделения или производственного процесса (в частности сократить расходы, повысить качество, снизить негативное воздействие на окружающую среду).

Отчет об экологическом аудите является собственностью его заказчика и основанием для принятия им соответствующих решений. Кроме заказчика, отчет должен подаваться органам исполнительной власти или органам местного самоуправления, по инициативе которого проводился экологический аудит. Обнародование результатов экологического аудита осуществляется в соответствии с Законом Украины «Об экологическом аудите» и договором на проведение такого аудита.

С нашей точки зрения, в состав отчета экологического аудита должны входить: отчет; объяснение в случае полностью выполненной проверки и отрицательных результатов деятельности подразделения, в котором проводился экологический аудит протоколы начального и конечного заседаний; протоколы о несоответствии критериям экологического аудита; планы мероприятий по устранению выявленных нарушений и разработка рекомендаций по улучшению состояния окружающей среды.

Все материалы каждого проведенного внутреннего экологического аудита комплектуются в специальную папку документов под соответствующим номером. В состав таких документов включаются: план и график внутреннего экологического аудита; письменное сообщение руководителя подразделения, в котором проводят экологический аудит; отчет внутреннего экологического аудита; заполненные опросные листы; копии планов мероприятий по устранению выявленных нарушений и рекомендаций по улучшению состояния окружающей среды; копии протоколов о несоответствии критериям экологического аудита; протоколы начального и заключительного заседаний; другие материалы. Эти документы являются важными и нужными для контроля сроков выполнения результатов проведенных рекомендованных мероприятий, возможных юридических последствий и служат источником информации для руководителей.

4. Выводы

Анализируя вышесказанное, можно сформировать задачи экологического аудита: получение достоверной информации о деятельности субъектов хозяйствования в сфере природопользования и охраны окружающей среды; содействие субъектам хозяйственной деятельности в самостоятельном регулировании своей экологической политики, формирования приоритетов по осуществлению мер, которые будут направлены на выполнение и соблюдение экологических требований, норм и правил; создание инструмента реализации основных направлений регулирования природопользования; интеграция деятельности в области окружающей среды с другими сферами деятельности.

В Украине на сегодняшний день с уверенностью можно утверждать о существовании острой проблемы в развитии экологического аудита, которая, между прочим, определяется следующими факторами: ухудшением экологической ситуации в государстве, что связано с явной неэффективностью традиционных форм государственного

экологического управления и контроля; преобладанием «условно-принудительного» характера производственной экономической деятельности; существованием значительного потенциала неиспользованных возможностей для решения экологических проблем, многие из которых связаны со значительными финансовыми и материальными затратами. Украинский экологический аудит отличается от других еще и тем, что в развитых странах это необходимость и проведение экологического аудита осуществляется осознанно. В таких проверках заинтересованные предприятия, корпорации, общественные организации и само государство, что способствует экологической эффективности. В цивилизованных странах экологический аудит развивается и совершенствуется, а в Украине его применяют только как контроль за природоохранным законодательством. Поэтому необходимо обеспечить в Украине обязательность проведения экологического аудита на всех предприятиях, которые представляют экологическую опасность, и законодательно закрепить обязательность выполнения рекомендаций экологического аудита.

Экологическая ситуация в Украине может быть стабилизирована и улучшена главным образом путем изменения ориентации социально-экономического развития государства, формирования новых ценностных и нравственных приоритетов, пересмотра структуры потребностей, целей и способов деятельности. Все это требует проведения комплекса радикальных политических, законодательных, социально-экономических, технологических и системных контрольных мероприятий, основным среди которых должен стать экологический аудит.

Литература

- Басанцов, І.В., Пантелейчук, О.С. (2010). Екологічний аудит в Україні: актуальність, проблемні питання та напрями удосконалення. *Механізм регулювання економіки*, 1, 38–46.
- Голяш, І.Д., Романів, С.Р., Будник, Л.А. (2014). Проблеми організації екологічного аудиту в Україні [електронний ресурс, доступ: 2017-03-04]. *Економіка та держава*, 6, 65–67. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2014_6_15.
- Гончаренко, Н.В. (2011). Класифікація екологічного аудиту. Актуальні проблеми економіки [електронний ресурс, доступ: 2017-03-04]. *Науково-економічний журнал*, 1, 194–201. Режим доступу: <http://www.menr.gov.ua>.
- Закон України. (2009). *Про екологічний аудит* [електронний ресурс, доступ: 2017-03-04]. Верховна Рада України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
- Максимів, Л.І. (2010). Механізм формування системи екологічного аудиту в Україні. *Регіональна економіка*, 2, 25–29.
- Небильцова, В.М. (2013). Становлення екологічного аудиту в Україні з врахуванням світового досвіду. *Міжнародний науково-практичний журнал*, 4, 60–63.
- Небильцова, В.М., Остапенко, Н.В. (2013). *Внутрішній екологічний аудит як один із аспектів управлінської діяльності підприємств* [електронний ресурс, доступ: 2017-03-04]. Національний університет харчових технологій. Режим доступу: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9193/1/3.pdf>.
- Шершун, С.М. (2015). Поняття екологічного аудиту: правовий аспект [електронний ресурс, доступ: 2017-03-04]. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*, 30(1), 197–201. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2015_30%281%29_50.

Rola audytu środowiskowego we współczesnej gospodarce Ukrainy

Abstrakt: Mając na względzie ciągle pogarszanie się stanu środowiska oraz nieustanną antropopresję, staje się jasne, że audyt środowiskowy zaczyna być traktowany ze szczególną uwagą i zapotrzebowaniem przez podmioty gospodarcze. Powinien on się stać skutecznym mechanizmem procesu zarządzania otaczającym środowiskiem i powinien być prowadzony na Ukrainie w celu zapewnienia zgodności działalności przedsiębiorstwa z prawodawstwem dotyczącym ochrony przyrody. Głównym celem audytu środowiskowego jest zsynchronizowanie działań przedsiębiorstwa w kształtowaniu polityki środowiskowej, programów ekolo-

gicznych i priorytetów w realizacji przedsięwzięć dotyczących ochrony środowiska. W artykule zostały przedstawione prawne aspekty audytu środowiskowego na Ukrainie, dookreślono także pojęcie „audyt środowiskowy”, przeanalizowano etapy jego przeprowadzania, sformułowano zadania i podkreślono wagę audytu środowiskowego w zarządzaniu otaczającym środowiskiem. Zdaniem autorów artykułu działania na rzecz prowadzenia audytu środowiskowego powinny być realizowane poprzez odpowiednie stymulowanie rządów i właścicieli przedsiębiorstw, ze szczególnym uwzględnieniem przepisów prawa w tym zakresie.

Słowa kluczowe: audyt środowiskowy, aspekty prawne ochrony środowiska, kwestie środowiskowe, zadania audytu środowiskowego, cel i przedmiot audytu środowiskowego, etapy audytu środowiskowego

The role of environmental audit in the contemporary economy of Ukraine

Abstract: Considering continuous environmental degradation and constant human pressure, it becomes clear that environmental audit begins to be treated with special attention and demand by business entities. Environmental audit should be an effective mechanism for the environmental management process, and it should be conducted in Ukraine to ensure the compliance of company activities with the applicable laws in respect of the protection of nature. The main objective of environmental audit is to synchronise the activities of a firm in shaping the environmental policy, ecological

programmes and priorities in the implementation of environmental projects. The paper presents legal aspects of environmental audit in Ukraine. It also defines the term “environmental audit” analyses its stages, formulates tasks and stresses the importance of conducting environmental audits in the management of the environment. According to the authors of the paper, the efforts of environmental audit should be implemented through appropriate incentives for managers and business owners with special emphasis on the law in this area.

Key words: environmental audit, legal aspects of environmental protection, environmental issues, tasks of environmental audit, aim and subject of environmental audit, environmental audit stages

TURYSTYKA I REKREACJA

Ekomuzea jako innowacyjny produkt turystyczny na przykładzie Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie

Krzysztof Sala

Uniwersytet Pedagogiczny
im. Komisji Edukacji Narodowej
w Krakowie

Institut Politologii

Abstrakt: Celem niniejszej publikacji było przedstawienie koncepcji ekomuzeów jako innowacyjnego i nowoczesnego produktu turystycznego. Artykuł został poświęcony wyjątkowemu ekomuzeum w Polsce, jakim jest Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie. W pracy dokonano charakterystyki definicji i pojęcia ekomuzeum, ukazano jego szczególnie charakter oraz wskazano istotne różnice między ekomuzeum a muzeum tradycyjnym. Opisano załóżki i rozwój ekomuzeów na świecie i w Polsce, zaprezentowano także ich obecną sytuację. Podano przykłady regionów o wysokim zagęszczeniu muzeów rozproszonych. Artykuł powstał przy wykorzystaniu materiałów książkowych, czasopism, jak i na podstawie informacji uzyskanych bezpośrednio u źródła. Metodę badawczą zastosowaną w publikacji stanowiła krytyka piśmiennicza i wywiad telefoniczny. Wyniki badań pozytywnie zweryfikowały postawioną tezę, że ekomuzea to innowacyjny produkt turystyczny, również na rynku polskim.

Słowa kluczowe: ekomuzeum, innowacyjność w turystyce, muzeum rozproszone, produkt turystyczny

1. Wprowadzenie

Turystyka to fenomen XXI wieku. Jednoczenie działań na płaszczyźnie turystycznej może przynosić wiele korzyści. Jako przykład może służyć rozwijająca się od kilkunastu lat koncepcja tworzenia ekomuzeów w różnych regionach Polski i świata. Dzięki wspólnemu zaangażowaniu indywidualnych podmiotów, organizacji pozarządowych i społeczności lokalnych można osiągnąć efekty synergiczne. Dodatkowo taka organizacja służy rozwojowi innowacyjności i kreatywności.

Celem niniejszej publikacji było przedstawienie koncepcji ekomuzeów jako innowacyjnego produktu turystycznego na współczesnym rynku turystycznym. Artykuł został poświęcony fenomenowi Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie na Dolnym Śląsku. W pracy dokonano prezentacji definicji i pojęcia ekomuzeum. Ukazano jego szczególnie charakter oraz wskazano istotne różnice między ekomuzeum a tradycyjnym

Korespondencja:
Krzysztof Sala
Uniwersytet Pedagogiczny im. KEN
w Krakowie
Instytut Politologii
ul. Podchorążych 2, 30-084 Kraków,
Poland
Tel. +48 12 662 62 13
E-mail: Krzysztofsal@onet.pl

muzeum. Opisano załączki i rozwój ekomuzeów na świecie i w Polsce, zaprezentowano także ich bieżącą sytuację. Podano przykład regionu o wysokim zagęszczeniu muzeów rozproszonych.

Tezę, jaką postawiono w publikacji, było założenie, że ekomuzea mogą stanowić innowacyjny produkt turystyczny. Dotyczy to zwłaszcza obszarów o mniejszej waloryzacji turystycznej.

Artykuł powstał przy wykorzystaniu zwartych materiałów książkowych, czasopism, jak również informacji netograficznych i informacji uzyskanych bezpośrednio w Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie. Metoda badawcza zastosowana w publikacji to krytyka piśmiennicza danych zastanych i wywiad telefoniczny. Wyniki badań pozytywnie weryfikują postawioną tezę, że ekomuzea to innowacyjny produkt turystyczny.

2. Pojęcie i charakterystyka ekomuzeów

Ekomuzea stanowią innowacyjny produkt turystyczny, czyli zbiór wszystkich dóbr i usług, które są nabywane przez konsumenta w związku z wyjazdem ze stałego miejsca zamieszkania (Kaczmarek, Stasiak, Włodarczyk, 2005).

Innowacyjność to kreowanie nowych produktów i usług, które zapewniają przedsiębiorstwom lub firmom zwrot i zysk z inwestycji. Innowacje to również działania o charakterze innowacyjnym, które zwiększają dobrobyt społeczny oraz stymulują rozwój społeczeństwa.

Innowacyjność w turystyce wyraża się poprzez tworzenie nowych, niepowtarzalnych produktów turystycznych, które mogą być źródłem korzyści dla przedsiębiorstw, społeczności lokalnych czy samorządów zamieszkujących dany obszar.

Termin „ekomuzeum” pochodzi od dwóch greckich słów: *oikos*, oznaczające „dom” w sensie symbolicznym, rozumianym jako środowisko, a odpowiadające dzisiejszemu pojęciu „mała ojczyzna”, i *museion* jako zbiór rzeczy, kolekcja. Oba człony dają w połączeniu zbiór rzeczy materialnych i niematerialnych związanych z miejscem pochodzenia i życia określonej grupy ludzi, czyli muzeum „małej ojczyzny” (Zaręba, 2008).

Ekomuzea, czyli muzea rozproszone, stanowią ciekawą i innowacyjną alternatywę dla skupionych w jednej lokalizacji, a często w jednym budynku, tradycyjnych, znanych od wieków muzeów. W przeciwieństwie do muzeów, ekomuzea tworzą sieć rozproszonych w terenie obiektów, gromadzących żywą i działającą kolekcję, gdzie elementy przyrodnicze, kulturowe i historyczne są prezentowane w miejscu swego występowania i zgodnie z pierwotnym przeznaczeniem. Nie ma tutaj nieruchomych eksponatów i sztywnych godzin otwarcia. Ekomuzea wychodzą naprzeciw oczekiwaniom społecznym, skupionym wokół nowości i nowinek technicznych (Hauenschild, 1998).

Różnice między tradycyjnym muzeum a ekomuzeum można scharakteryzować następująco (Davis, 1999):

- *muzeum* = budynek + dziedzictwo + zbiory muzealne + personel + odwiedzający;
- *ekomuzeum* = obszar + dziedzictwo + pamięć + mieszkańcy.

Ekomuzeum to rodzaj „muzeum bez murów”. Przyroda, kultura i historia są prezentowane wspólnie, w miejscu ich pierwotnego występowania. Zainteresowanie zwiedzających jest skierowane na wzajemne oddziaływanie pomiędzy przyrodą (miejscem) a ludźmi. Celem

powoływania ekomuzeów jest ochrona budowli, zabytków i innych obiektów – zachowanie śladów przeszłości w krajobrazie w oryginalnym miejscu ich występowania. Koncepcja i założenie ekomuzeów to wzajemna interakcja trzech elementów (Widawski, 2011):

- terytorium,
- społeczności,
- dziedzictwa kulturowego.

Do głównych celów kreowania ekomuzeów możemy zaliczyć (Zaręba, 2008):

- ochronę zasobów naturalnych i kulturowych;
- odkrywanie i interpretację miejscowego dziedzictwa;
- zaangażowanie lokalnej społeczności i wzmacnianie lokalnej tożsamości;
- rozwój zrównoważonej turystyki i promocji lokalnych wytworów.

Podstawowym założeniem ekomuzeów jest współuczestniczenie zwiedzających w wydarzeniach kreowanych przez te jednostki. Oprócz zwiedzania poszczególnych obiektów ekomuzea oferują także:

- możliwość degustacji lokalnych produktów kulinarnych;
- uczestniczenie w warsztatach rzemiosła (np. kowalstwo, garncarstwo);
- wędrowanie ścieżkami edukacyjnymi (tematycznymi);
- zajęcia sportowe w terenie (np. bieg na orientację) lub artystyczne (związane z tematem danej placówki lub regionem);
- możliwość zakupu lokalnych produktów rękodzieła i specjalności kulinarnych.

Ekomuzea starają się ukazać postęp cywilizacyjny w naturalnym środowisku przyrodniczym (Davis, 2005). Z tego powodu mogą być jedną z ciekawszych i nowoczesnych form rozwoju obszarów wiejskich. Poprzez kreowanie interesującej oferty w innowacyjny sposób mogą przyciągać nowych turystów, znudzonych tradycyjnymi formami muzealnictwa. Jest to szczególnie cenne w przypadku miejsc i obszarów o niskiej waloryzacji turystycznej. Ekomuzea mogą przyczynić się do pobudzenia gospodarczego danego miejsca czy obszaru, tworzenia nowych miejsc pracy, rozwoju agroturystyki bądź też kreowania zintegrowanej strategii rozwoju turystyki (rozszerzenie i uatrakcyjnienie pierwotnej oferty, stworzenie wspólnego informatora, przewodnika, stron internetowych, przygotowanie oferty na targi itp.). Sprzyjają ponadto integracji ludzi, społeczności lokalnych z otoczeniem (Davis, 2009).

Koncepcja ekomuzeów dąży do wytworzenia interakcji między zwiedzającym a przedmiotem zainteresowania, a przez to do osiągnięcia lepszego efektu edukacyjnego i komercyjnego. Dzięki rozproszeniu obiektów zwiedzający lepiej poznaje cały region i zapoznaje się dokładniej z lokalną kulturą.

3. Początki ekomuzeów na świecie i w Polsce

Podwaliny ekomuzeów pojawiły się w latach 60. XX wieku. Pierwsze muzea rozproszone powstały w zachodniej Francji w 1967 roku. Ekomuzea Ouessant i La Grande Lande koncentrowały się na środowisku wiejskim, przestrzeni, łącząc doświadczenia skansenu i rezerwatu przyrody. W przypadku La Grande Lande w Akwitanii odwoływano się dodatkowo do tradycji winiarskich i kultury ludowej tego regionu. Kolejne było ekomuzeum Mont-Lozère na terenie Langwedocji poświęcone historii środowiska przyrodniczego i człowieka, gdzie

wprowadzono jako nowy wymiar czynnik czasu. Pierwsze ekomuzeum utworzone w środowisku zurbanizowanym, Creusot-Montceau-les-Mines w Burgundii, odwoływało się do dziedzictwa przemysłowego.

Sam termin „ekomuzeum” pojawił się po raz pierwszy kilka lat później, w 1971 roku. Za prekursorów pojęcia uważa się dwóch wybitnych francuskich muzeologów, Georges’a Henriego Rivière’a i Hugues’a de Varine’a (Mitura, Buczek-Kowalik, 2012).

Od lat 70. do dziś powstało na świecie około 300 ekomuzeów, z czego większość (około 200) w Europie. W Europie opiekuje się nimi Europejska Sieć Ekomuzeów powstała we Włoszech w 2003 roku. Jej celem jest przygotowywanie dokumentów, wymiana doświadczeń oraz kontakty i prezentacja wyników poszczególnych ekomuzeów (Davis, 2008). Oprócz Francji największą popularnością cieszą się one we Włoszech, Hiszpanii, a także w Polsce. Poza Europą można je spotkać m.in. w Japonii, Chinach czy Brazylii. Niewątpliwie zalety związane z funkcjonowaniem ekomuzeów sprzyjają ich popularyzacji (Corsane, Davis, Elliot, Maggi, Murtas, Rogers, 2007).

Pierwsze załączki ekomuzealnictwa na terenie Polski pojawiły się pod koniec lat 90., natomiast właściwy rozwój ekomuzeów w Polsce datuje się od początków XXI wieku. Obecnie ich idea staje się coraz bardziej popularna na terenie całego kraju. W wielu województwach coraz powszechniej powstają nowe obiekty tego typu. W Polsce funkcjonuje dziś około 50 ekomuzeów.

Działający od 2000 roku Program Ekomuzea, realizowany przez Fundację Partnerstwo dla Środowiska z Krakowa, stał się katalizatorem nowych pomysłów w tej dziedzinie. Udziałowcami programu w Polsce są:

- organizacje społeczne i pozarządowe (lokalne grupy działania, stowarzyszenia, towarzystwa);
- instytucje publiczne (urzędy gminne, szkoły, gminne ośrodki kultury);
- firmy zrzeszone w Krajowej Sieci Grup Partnerskich na rzecz Zrównoważonego Rozwoju, wzdłuż Zielonych Szlaków – Greenways.

Celem programu jest wsparcie tworzenia lokalnych i regionalnych ekomuzeów, które służą ochronie, zachowaniu i żywej prezentacji dziedzictwa oraz kreowaniu kompleksowego produktu turystycznego. W ramach programu twórcy muzeów rozproszonych mogą uzyskać pomoc merytoryczną i techniczną, wsparcie finansowe na zasadach konkursowych, a także wsparcie w pozyskiwaniu środków unijnych na realizację projektu. Ważnym elementem działalności jest umożliwienie wymiany doświadczeń z podobnymi inicjatywami w kraju i za granicą. Od 2004 roku Fundacja Partnerstwo dla Środowiska jest inicjatorem i członkiem Europejskiej Sieci Ekomuzeów.

W Polsce ekomuzea powstają często przy rowerowych Zielonych Szlakach – Greenways (Gałuszka, Kazior, Zaręba, 2008). Są to trasy dziedzictwa przyrodniczo-kulturowego wytyczane wzdłuż rzek, historycznych tras handlowych, naturalnych korytarzy przyrodniczych i kolei. Greenways tworzą ramy dla realizacji lokalnych inicjatyw społecznych na rzecz ochrony przyrody i krajobrazu, zachowania dziedzictwa kulturowego, rozwoju turystyki przyjaznej dla środowiska i zrównoważonego transportu. Wzdłuż Bursztynowego Szlaku Greenways znajdziemy między innymi: Ekomuzeum Babiej Góry i Ekomuzeum Lanckorona; na szlaku Kraków–Morawy–Wiedeń – Ekomuzeum Alwernia; w Bieszczadach, na

szlaku Zielony Rower – Greenway Karpaty Wschodnie – między innymi: W Krainie Bobrów, Trzy Kultury, W Krainie Bojków i Hołe.

Prawdziwym zagłębieniem ekomuzeów w Polsce jest obecnie Dolny Śląsk, gdzie można odwiedzić liczne ekomuzea o zróżnicowanej tematyce. Wybrane przykłady prezentuje tabela 1.

Tabela 1. Wybrane ekomuzea regionu dolnośląskiego
(Table 1. Selected ecomuseums of the Lower Silesia region)

Nazwa (Name)	Lokalizacja (Location)	Temat przewodni (Leading theme)
Ekomuzeum Cysterskie	Lubiąż	Tradycja i kultura zakonu cystersów
Ekomuzeum Dymarki	Tarchalice	Wytop żelaza według metod starożytnych rudników
Ekomuzeum Dziadoszan	Wietszyce	Życie i kultura plemiona Dziadoszan
Ekomuzeum Wsi Dolnośląskiej	Mściwojów	Pielęgnacja tradycji rolniczych, szkółkarskich, sadowniczych wsi dolnośląskiej
Ekomuzeum Wrzosowej Krainy	Chocianów	Runo leśne, bogate tradycje pszczelarskie, różnorodność przyrodnicza oraz wielokulturowość
Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie	Dobków	Rzemiosło i sztuka ludowa w regionie Gór i Pogórza Kaczawskiego
Inicjatywa Dziewin	Dziewin	Tradycje rybactwa śródlądowego
Inicjatywa Ziemia Izerska	Mirsk	Krajobraz architektoniczny, przyroda i historia, tradycje rolne oraz rzemieślnicze, rozproszone w przestrzeni Pogórza i Gór Izerskich
Inicjatywa Ekomuzealna Ostrzyca	Powiat lwówecki i złotoryjski	Walory przyrodnicze i unikatowe gołoborze bazaltowe Ostrzycy Proboszczowickiej
Inicjatywa Ekomuzealna Żegluga w Malczycach	Malczyce	Tradycje portowe Malczyc sięgające XVII wieku

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ekomuzea Dolnośląskie, 2016.

4. Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie jako innowacyjny produkt turystyczny

Dobków to miejscowość w powiecie złotoryjskim licząca około 500 mieszkańców. Jest to długa wieś łańcuchowa ciągnąca się około 3,5 km wzdłuż rzeki Bukownicy, prawobrzeżnego dopływu Kaczawy. Atutem Dobkowa jest unikatowe położenie na pograniczu Gór Kaczawskich i Pogórza Kaczawskiego. Są to rzadkie w Polsce tereny wygasłych wulkanów, z licznymi śladami kominów wulkanicznych i pokryć lawowych. Najbardziej malowniczym wygasłym wulkanem jest wysoka na 501 metrów n.p.m. Ostrzyca Proboszczowicka, stanowiąca rezerwat geologiczno-florystyczny, nazywana „śląską Fudzijaną”. Dzięki malowniczości położeniu, odpowiedniemu zagospodarowaniu oraz gościnności mieszkańców Do-

bków został wybrany najpiękniejszą wsią dolnośląską w 2011 roku oraz powołany do Sieci Najciekawszych Wsi w Polsce.

Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie zostało założone w 2005 roku z inicjatywy organizacji pozarządowych – miejscowego Stowarzyszenia Kaczawskiego i Fundacji Partnerstwo dla Środowiska z Krakowa. Swój wkład w jego powstanie miała również społeczność lokalna.

Fundacja Partnerstwo dla Środowiska zapewniła powstającemu ekomuzeum dostęp do grantów z Unii Europejskiej i wsparcie promocyjne w mediach. Umożliwiło to uruchomienie wielu atrakcji na miejscu oraz przyciągnięcie gości spoza regionu.

Od czasu swojego powstania jego produkt turystyczny nieustannie się rozwija, zaskakując raz po raz nowymi inicjatywami. Dzięki wspólnemu wysiłkowi ta wcześniej mało znana i dość zaniedbana miejscowość stała się ważnym punktem na mapie turystycznej regionu dolnośląskiego. W porównaniu z innymi tego typu inicjatywami w Polsce omawiane muzeum rozproszone wyróżnia się wyjątkowością oferty pod względem ilościowym, jak i jakościowym. W wielu aspektach stanowi wzór do naśladowania dla innych polskich ekomuzeów.

Muzeum rozproszone w Dobkowie tworzą położone wzdłuż rzeki Bukowica liczne obiekty komercyjne (zob. rysunek 1). Są to m.in. gospodarstwa pszczelarskie i agroturystyczne, pracownie ceramiki artystycznej, bibułkarstwa, schronisko młodzieżowe, Zorza Poranna, Villa Greta oraz Sudecka Zagroda Edukacyjna. Każdy obiekt prowadzi samodzielną działalność gospodarczą na własny rachunek oraz indywidualnie decyduje o godzinach otwarcia, natomiast członkostwo w ramach ekomuzeum daje każdemu z osobna możliwość korzystania ze wspólnej promocji, marketingu i polecenia osobom odwiedzającym. Oprócz wymienionych obiektów należy wspomnieć o takich istniejących tu walorach, jak między innymi:

- aleja lipowa,
- kościół św. Idziego,
- punkt widokowy „trzy okresy wulkanizmu”,
- ruiny renesansowego dworu,
- szlak kapliczek,
- stary kamieniołom wapienia.

Indywidualne zwiedzanie całego kompleksu jest bezpłatne, co wpływa na poziom zainteresowania ze strony odwiedzających. Płatne są natomiast niektóre atrakcje i usługi w poszczególnych obiektach. Innowacyjność i fenomen Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie polega na tym, że oprócz możliwości zwiedzania oferuje ono udział w licznych i profesjonalnych warsztatach edukacyjnych i artystycznych. Zróżnicowana oferta warsztatów jest skierowana osobno do:

- grup szkolnych,
- rodzin z dziećmi,
- dorosłych,
- odwiedzających w ramach wizyt studyjnych.

Taka organizacja sprzyja dostosowaniu oferty turystycznej do oczekiwań i możliwości odbioru przez różne grupy wiekowe. Grupy szkolne mają do wyboru warsztaty przyrodnicze i twórcze. W ramach warsztatów przyrodniczych uczniowie mogą uczestniczyć w zajęciach fizycznych, biologicznych lub warsztatach pszczelarskich. Z kolei w ramach

warsztatów twórczych uczą się sporządzać świeczki zapachowe, mydła, pomadki oraz piec pierniki.

Dla rodzin z dziećmi przygotowano między innymi: warsztaty geologiczne, ceramiczne, podróżnicze, a także zwiedzanie Sudeckiej Zagrody Edukacyjnej. Oferta dla dorosłych obejmuje na przykład specjalistyczne warsztaty przyrodnicze, warsztaty florystyczne lub gotowania z dzikich roślin. Osobną ofertę stanowią wizyty studyjne dla specjalistów z różnych krajów, pracujących w podobnych obszarach kształcenia. Program wizyt studyjnych jest ustalany indywidualnie według oczekiwań uczestników. Jednym z najnowszych pomysłów są realizowane w czasie ferii i wakacji codzienne otwarte warsztaty artystyczne przeznaczone w szczególności dla przebywającej na wypoczynku młodzieży szkolnej i turystów. Z oferty mogą skorzystać również okoliczni mieszkańcy.

Ważny element zagospodarowania turystycznego ekomuzeum stanowi Villa Greta. W tym unikatowym obiekcie funkcjonuje restauracja, pensjonat agroturystyczny oraz sale szkoleniowe. Villa Greta oferuje zorganizowane pobyty sezonowe, warsztaty kreatywne, a ponadto transfer z i do obiektu. Jej oferta jest skierowana do wszystkich odwiedzających omawiane ekomuzeum.

Kolejne godne uwagi miejsce to gospodarstwo agroturystyczne i kemping Zorza Poranna. Ten interesujący obiekt noclegowo-gastronomiczny prowadzi małżeństwo osiadłych tutaj Holendrów. Dzięki licznym międzynarodowym kontaktom właściciele kemping ten, jak i cały kompleks ekomuzeum odwiedza duży odsetek turystów zagranicznych.

Istotnym i zarazem innowacyjnym elementem ekomuzeum w Dobkowie jest Sudecka Zagroda Edukacyjna. Została ona stworzona przez Stowarzyszenie Kaczawskie przy wsparciu Unii Europejskiej oraz Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej we Wrocławiu. Jest przykładem ośrodka edukacyjnego na Dolnym Śląsku prowadzonego przez organizację pozarządową.

Jako organizacja realizuje projekty polegające na budowaniu partnerskiej współpracy sektora prywatnego, publicznego i społecznego oraz mieszkańców na rzecz zrównoważonego rozwoju regionu. Wiele działań skoncentrowanych jest na promocji regionu, aktywizacji społeczności lokalnych oraz edukacji ekologicznej, społecznej i regionalnej. Imprezy mają charakter całoroczny i cykliczny, np. Kaczawski Jarmark Bożonarodzeniowy w Krotoszycach, Dzień Terenów Górskich czy też bezpłatne warsztaty metodyki pracy z dziećmi „Leśne Przygody”.

Sudecka Zagroda Edukacyjna stanowi nie tylko element ekomuzeum, lecz również pełni funkcję koordynatora działań Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie. Edukatorzy związani z zagrodą prowadzą działalność edukacyjną w zakresie geologii, geoturystyki oraz edukacji przyrodniczej.



Rysunek 1. Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie
(Figure 1. Ecomuseum of Crafts in Dobków)

Źródło: Mapa Ekomuzeum w Dobkowie, 2016.

Produkt turystyczny badanego ekomuzeum poszerza się. Wkrótce oferta turystyczna wzbogaci się o kolejne rzemiosło związane ze sznycerstwem i piernikarstwem, prowadzone przez artystę z Ukrainy.

Dzięki swojej działalności ekomuzeum jest obecne w mediach tradycyjnych i elektronicznych. Jego funkcjonowanie dało możliwość aktywizacji turystycznej Dobkowa, rewitalizacji zaniedbanych obiektów oraz stworzenia kilkunastu miejsc pracy i stabilnych źródeł dochodów dla dużej grupy ludzi. Przykładem są gospodarstwa pszczelarskie, które dzięki funkcjonowaniu w ramach ekomuzeum mogą uzyskiwać wyższe ceny za swoje produkty kupowane przez turystów. Wcześniej praktycznie jedyną możliwością sprzedaży produktów pszczelarskich był skup, gdzie ceny były znacznie mniej korzystne dla gospodarstw pszczelarskich.

Tak jak w przypadku innych ekomuzeów w Polsce, działalność Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie może być skutecznym sposobem na walkę z zapaścią gospodarczą, marazmem lub bezrobociem. Rocznie owo ekomuzeum jest odwiedzane przez około 20 000 turystów, z czego około 30% stanowią turyści zagraniczni.

5. Podsumowanie

Ekomuzea wpisują się we współczesną modę na innowacyjny i zrównoważony produkt turystyczny. Zrównoważony produkt turystyczny to bogata oferta dla turysty, która jednocześnie nie przyczynia się do degradacji środowiska naturalnego. Ekomuzea są doskonałym sposobem na „odkrywanie ducha miejsc” w różnych zakątkach kraju, szczególnie tych mniej popularnych turystycznie. Eksponują one to, co unikatowe i niepowtarzalne, łączą naukę i przygodę, tradycję i nowoczesność poprzez nowoczesne podejście do interpretacji dziedzictwa zarówno przyrodniczego, jak i kulturowego. Ekomuzea służą zachowaniu i interpretacji wszystkich elementów środowiska w celu odkrycia więzi łączących z przeszłością i poczucia przynależności lokalnej.

Pomysł tworzenia ekomuzeów jako jednej z form wspierania rozwoju regionalnego coraz powszechniej ujawnia się w świadomości społeczeństw lokalnych za pomocą wspólnych spotkań, warsztatów oraz dzięki powiązaniu go z innymi akcjami, jak choćby międzynarodowy projekt „Zielony Rower”, który w ramach swojego międzynarodowego szlaku przebiega również przez niektóre z przywołanych ekomuzeów.

Bibliografia

- Corsane, G., Davis, P., Elliot, S., Maggi, M., Murtas, D., Rogers, S. (2007). Ecomuseum evaluation: experiences in Piemonte and Liguria, Italy. *International Journal of Heritage Studies*, 13(2), 101–116.
- Davis, P. (1999). *Ecomuseums: A Sense of Place*. London: Leicester University Press. ISBN 0718502086.
- Davis, P. (2005). Places, “cultural touchstones” and the ecomuseum. W: G. Corsane (ed.). *Heritage, Museums and Galleries: An Introductory Reader*. London–New York: Routledge. ISBN 9780415289467.
- Davis, P. (2008). New Museologies and the Ecomuseum. W: B. Graham, P. Howard (eds.). *The Ashgate Research Companion to Heritage and Identity*. Aldershot: Ashgate. ISBN 9780754649229.
- Davis, P. (2009). Ecomuseums and the representation of place. *Rivista Geografica Italiana*, 116, 483–503.
- Ekomuzea. (2016) [online, dostęp: 2016-12-05]. Kraina Łęgów Odrzańskich. Dostępny w Internecie: <http://www.lgdodra.pl/ekomuzea>.
- Ekomuzea Dolnośląskie. (2016) [online, dostęp: 2016-12-02]. Dostępny w Internecie: <http://www.ekomuzea.eko.org.pl/index.php/pl/article/Ekomuzea%20dolnoslaskie>.
- Gałuszka, N., Kazior, B., Zaręba, D. (2008). *Turystyka dziedzictwa. Poradnik dla organizacji pozarządowych*. Kraków: Fundacja Partnerstwo dla Środowiska. ISBN 9788392518952.
- Hauenschild, A. (1998). *Claims and Reality of New Museology: Case Studies in Canada, the United States and Mexico*. Washington, DC: Center for Museum Studies; Smithsonian Institution. ISBN 3882990635.
- Januszewski, S. (1990). Ekomuzeum Fourmies-Trélon we Francji [online, dostęp: 2016-12-01]. *Muzealnictwo*, 33, 48–54. Dostępny w Internecie: [http://bazhum.muzhp.pl/media/files/Muzealnictwo/Muzealnictwo-r1990-t33-s48-54/Muzealnictwo-r1990-t33-s48-54.pdf](http://bazhum.muzhp.pl/media/files/Muzealnictwo/Muzealnictwo-r1990-t33/Muzealnictwo-r1990-t33-s48-54/Muzealnictwo-r1990-t33-s48-54.pdf).
- Kaczmarek, J., Stasiak, A., Włodarczyk, B. (2005). *Produkt turystyczny: pomysł, organizacja, zarządzanie*. Warszawa: PWE. ISBN 8320815649.
- Mapa Ekomuzeum w Dobkowie. (2016). Ekomuzeum Rzemiosła w Dobkowie [online, dostęp: 2016-11-21]. Dostępny w Internecie: <http://ekomuzeum.info/ekomuzeum-w-dobkowie/>.
- Mitura, T., Buczek-Kowalik, M. (2012). Ekomuzea w Polsce – przykład nowej muzeologii i promocji dziedzictwa naturalnego. *Folia Geographica*, 20, 173–183.
- Stowarzyszenie Greenways Polska. (2016) [online, dostęp: 2016-11-23]. Dostępny w Internecie: <http://www.greenways.org.pl/>.
- W Polsce działa 15 ekomuzeów. (2010). Onet Podróże [online, dostęp: 2016-11-28]. Dostępny w Internecie: <http://podroze.onet.pl/w-polsce-dziala-15-ekomuzeow/pmt6x>.
- W Polsce też są wulkany. Czy mogą nagle wybuchnąć? (2014). Twoja pogoda.pl [online, dostęp: 2016-11-22]. Dostępny w Internecie: <http://www.twojapogoda.pl/wiadomosci/113631,w-polsce-tez-sa-wulkany-czy-moga-nagle-wybuchnac>.

- Widawski, K. (2011). *Wybrane elementy dziedzictwa kulturowego środowiska wiejskiego – ich wykorzystanie w turystyce na przykładzie Hiszpanii i Polski*. Wrocław: Uniwersytet Wrocławski. ISBN 978832673049.
- Zaręba, D. (red.). (2008). *Ekoturystyka i odkrywanie dziedzictwa. Zbiór dobrych praktyk*. Kraków: Fundacja Partnerstwo dla Środowiska.

Ecomuseums as an innovative tourism product illustrated with an example of Ecomuseum of Crafts in Dobków

Abstract: The aim of this paper is to present the concept of ecomuseums as an innovative and modern tourism product. The paper pays special attention to an exceptional ecomuseum in Poland, namely the Museum of Crafts in Dobków. The article characterises the definition and the term of ecomuseum, shows its special character and points to substantial differences between an ecomuseum and a traditional museum. The publication describes the origin and development of ecomuseums in the world and in Poland. It presents the current

economic situation of ecomuseums in the world and in Poland. It indicates the examples of regions with high concentration of dispersed museums. The paper was created with the use of book materials, journals, and based on the information obtained directly at the source. The research method used in the publication was literature criticism and a telephone interview. The research findings positively verified the formulated thesis that ecomuseums are an innovative tourism product, also on the Polish market.

Key words: ecomuseum, innovativeness in tourism, dispersed museum, tourism product

Informacja dla Autorów

Redakcja przyjmuje do publikacji wyłącznie teksty o charakterze naukowym poświęcone problemom ekonomii, zarządzania, turystyki i rekreacji. Prace należy składać w formie elektronicznej (dokument MS Word przesłany na płycie CD/DVD lub e-mailem). Objętość pracy (łącznie z materiałem ilustracyjnym, bibliografią i streszczeniami) nie może przekraczać 15 stron. Opracowanie powinno być podzielone na części i zawierać śródtytuły. Do tekstu należy dołączyć streszczenie w języku polskim i angielskim (150–200 słów) zawierające: cel, metody, uzyskane wyniki oraz wnioski, a także słowa kluczowe w języku polskim i angielskim, które nie powtarzają słów z tytułu. Szczegółowe informacje o sposobie przygotowania tekstu do druku (format przypisów, bibliografia, opisy tablic i rysunków) są zamieszczone na stronie internetowej czasopisma: <http://zn.mwse.edu.pl>.

Teksty przygotowane w sposób niezgodny ze wskazówkami redakcji nie będą przyjmowane do druku. Autorów prosimy o dołączenie do pracy pełnych danych adresowych (wraz z numerem telefonu i adresem e-mail), jak również informacji afiliacyjnej (tytuł naukowy, nazwa uczelni lub innej jednostki).

Redakcja nie przyjmuje tekstów opublikowanych w innych wydawnictwach. Warunkiem publikacji jest pozytywna recenzja wydawnicza. Redakcja nie zwraca nadesłanych tekstów i nie wypłaca honorariów autorskich. Prace opublikowane w „Zeszytach Naukowych Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie” są chronione prawami autorskimi, ich przedruk może nastąpić wyłącznie za zgodą Redakcji.

Information for the Authors

The Editorial Board accepts for publication only scientific articles dedicated to economics, management, tourism and recreation problems. Entries should be submitted in electronic form (MS Word document sent on a CD/DVD or via e-mail). The length of work (including illustrative material, bibliography and abstracts) must not exceed 15 pages. The publication should be divided into parts and contain headings. The text must be accompanied by an abstract in Polish and English (150–200 words) including: purpose, methods, obtained results and conclusions as well as key words in English and Polish, which do not repeat words from the title. The detailed information on how to prepare a text print (format of the footnotes, bibliography, descriptions of tables and figures) is posted on the journal's website: <http://zn.mwse.edu.pl>.

Prepared texts which do not adhere to the editorial guidelines will not be accepted for publication. We kindly ask the Authors to attach their full contact details (including telephone number and e-mail address), as well as affiliate information (title, name of institution or other entity).

The Editorial Board does not accept texts that have been published in other publications. The condition for publication is a positive review by the Publishing House. The Editorial Board does not return the submitted texts and does not pay royalties. Papers published in *The Malopolska School of Economics in Tarnów Research Papers Collection* are protected by copyright; they may only be reprinted with the consent of the Editorial Board.

