

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

287

Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza Teoria i praktyka



Redaktor naukowy

Edward Nowak



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Comp-rajt
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-349-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana
Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	7
Anna Balicka: Zewnętrzne źródła informacji o czynnikach sukcesu w branży motoryzacyjnej	9
Piotr Bednarek: Wpływ kultury narodowej na systemy budżetowania w przedsiębiorstwach	25
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Wpływ Solvency II na koszty zakładów ubezpieczeń	38
Michał Dyk: Wdrażanie systemów informatycznych rachunkowości zarządczej przy użyciu metodyki AADII	47
Anna Glińska: Synergia między zakładem pracy chronionej a klientem	58
Zdzisław Kes, Mariola Kotłowska: Analiza zależności stopnia znajomości MS Excel wśród studentów kierunków ekonomicznych przy wykorzystaniu badań ankietowych	69
Marcin Klinowski: Jakość wobec kosztów projektu	80
Mariola Kotłowska: Rola zrównoważonej karty dokonań w wycenie przedsiębiorstwa	89
Robert Kowalak: Koncepcja rachunku kosztów w zakładzie gospodarowania odpadami	102
Marcin Kowalewski: Adaptacja zrównoważonej karty wyników do specyfiki sektora publicznego – przypadek Kanadyjskiej Komisji Turystyki .	112
Wojciech Dawid Krzeszowski: Pojęcie „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w prawie podatkowym	123
Maria Nieplowicz: Funkcjonowanie zrównoważonej karty wyników w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego	131
Bartłomiej Nita: Sprawozdawczość wewnętrzna w procesie zarządzania ryzykiem	140
Edward Nowak: Decyzyjna przydatność informacji prezentowanych w zestawieniu zmian w kapitale własnym	152
Piotr Oleksyk: Zagrożenia wiarygodności pomiaru efektywności w procedurze budżetowania zadaniowego	164
Michał Poszwa: Moment uznania kosztów w rachunku wyniku podatkowego .	173
Małgorzata Wasilewska: Porównanie wartości kapitału intelektualnego przedsiębiorstw notowanych na warszawskiej GPW – ujęcie sektorowe	183

Summaries

Anna Balicka: External sources of information about success factors in the automotive industry	24
Piotr Bednarek: Impact of national culture on budgeting systems in companies – literature review	37
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Influence of Solvency II on costs in insurance companies	46
Michał Dyk: Implementation of IT management accounting systems with the use of AADII methodology	57
Anna Glińska: Synergy between a sheltered workshop and a client	68
Zdzisław Kes, Mariola Kotłowska: Dependency analysis of MS Excel level knowledge among students of economic studies using questionnaire survey	79
Marcin Klinowski: Quality towards project costs	88
Mariola Kotłowska: Role of the Balanced Scorecard to measure corporate value	101
Robert Kowalak: Cost accounting for the waste disposal plants	111
Marcin Kowalewski: The Balanced Scorecard adaptation to public sector organization. The case of Canadian Tourism Commission	122
Wojciech Dawid Krzeszowski: The concept of “an organised part of an enterprise” in the tax law	130
Maria Nieplowicz: Functioning of the Balanced Scorecard for Mazowieckie Voivodship Marshal’s Office	139
Bartłomiej Nita: Internal reporting in the process of risk management	151
Edward Nowak: Statement of changes in equity and its utility for decision-making purposes	163
Piotr Oleksyk: Threats of reliability of measurement of efficiency in performance-based budgeting procedure	172
Michał Poszwa: Moment of recognition of expenses in the tax result bill	182
Małgorzata Wasilewska: Comparison of value of Intellectual Capital of Polish joint stock companies	191

Anna Glińska

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

SYNERGIA MIĘDZY ZAKŁADEM PRACY CHRONIONEJ A KLIENTEM

Streszczenie: Artykuł jest poświęcony zagadnieniu związanemu z obowiązkowymi wpłatami na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych. Ukazuje on zależności między dostawcami uprawnionymi do przyznawania ulg w zakresie wpłat na Fundusz a klientami. Współpraca na linii dostawca-klient może przynieść wymierne korzyści ekonomiczne obu podmiotom spowodowane występowaniem efektu synergii.

Słowa kluczowe: zakłady pracy chronionej, obowiązkowe wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, obniżenie wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

1. Wstęp

Jednym z celów, jakie stawia sobie państwo w ramach realizowanej polityki socjalnej, jest aktywizacja zawodowa osób niepełnosprawnych. Cel ten jest realizowany za pomocą dwóch podstawowych działań. Z jednej strony przedsiębiorcy zatrudniający osoby niepełnosprawne mogą liczyć na pomoc finansową otrzymywaną z Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON), z drugiej zaś po spełnieniu określonych w Ustawie z 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych warunków mają prawo udzielania ulg z tytułu obowiązkowych wpłat na rzecz Funduszu.

Wśród podmiotów uprawnionych do udzielania ulg znajdują się między innymi zakłady pracy chronionej (ZPCh). Otrzymanie statusu ZPCh jest związane ze spełnieniem szeregu warunków odnośnie do struktury i poziomu zatrudnienia. Wiele z tych warunków pokrywa się z tymi, które muszą być spełnione, aby przedsiębiorstwo mogło udzielać prawa do odpisów z PFRON. To spowodowało, że na rynku

pracy chronionej powszechna jest praktyka oferowania swoim klientom korzyści polegających na prawie do obniżania kwot wpłat na rzecz Funduszu.

Obowiązek comiesięcznych wpłat na PFRON dotyczy wszystkich przedsiębiorców (wyjątki podane są w ustawie o rehabilitacji), którzy zatrudniają mniej niż 6% osób niepełnosprawnych i osiągają poziom zatrudnienia 25 osób w przeliczeniu na pełny etat.

Celem niniejszego artykułu jest wskazanie korzyści, jakie może przynieść współpraca między zakładem pracy chronionej, a klientem w zakresie rozliczeń obowiązkowych wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

2. Obowiązki pracodawców w związku z wpłatami na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych

Przedsiębiorstwa zatrudniające co najmniej 25 osób w przeliczeniu na pełny etat, u których wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych nie przekracza 6%, są zobowiązane do dokonywania comiesięcznych wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON). Obowiązek ten wynika wprost z Ustawy z 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych. Kwota wpłat jest iloczynem 40,65% przeciętnego wynagrodzenia¹ oraz liczby pracowników. Liczba pracowników, w tym ujęciu zgodnie z ustawą o rehabilitacji, jest różnicą między zatrudnieniem zapewniającym osiągnięcie wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości 6% a rzeczywistym zatrudnieniem osób niepełnosprawnych. Dodatkowo do liczby pracowników wliczane są jedynie osoby zatrudnione na umowę o pracę. Nie są wliczani natomiast pracownicy:

- 1) zatrudnieni na umowę zlecenie i umowę o dzieło,
- 2) zatrudnieni na umowę o pracę w celu przygotowanie zawodowego,
- 3) przebywający na urloпах wychowawczych,
- 4) będący uczestnikami ochotniczych hufców pracy
- 5) nieświadczący pracy w związku z uzyskaniem świadczenia rehabilitacyjnego,
- 6) przebywający na urloпах bezpłatnych.

Obliczeń dotyczących wysokości wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych dokonuje się według wzoru:

$$W_{PFRON} = 40,65\% \cdot \bar{W} \cdot (Z_o \cdot 6\% - Z_n),$$

gdzie: W_{PFRON} – kwota wpłat na rzecz PFRON,

¹ Przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej w poprzednim kwartale, ogłaszanego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”.

- \bar{W} – przeciętne wynagrodzenie w Polsce,
 Z_o – zatrudnienie ogółem w przeliczeniu na pełny etat,
 Z_n – liczba zatrudnionych pracowników niepełnosprawnych w przeliczeniu na pełny etat.

Przeciętne wynagrodzenie dla poszczególnych miesięcy 2012 i 2013 roku zawiera tabela 1.

Tabela 1. Przeciętne wynagrodzenie dla poszczególnych miesięcy

Miesiąc	Kwota przeciętnego wynagrodzenia (zł)	Podstawa prawna
Styczeń, luty	3416,00	Monitor Polski 2011, Nr 103, poz. 1042
Marzec, kwiecień, maj	3586,75	Monitor Polski 2012, Nr 17, poz. 62
Czerwiec, lipiec, sierpień	3646,09	Monitor Polski 2012, Nr 67, poz. 298
Wrzesień, październik, listopad	3496,82	Monitor Polski 2012, Nr 115, poz. 585
Grudzień, styczeń 2013, luty 2013	3510,22	Monitor Polski 2012, Nr 165, poz. 842

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Monitora Polskiego – zgodnie z zapisami ustawy z dnia 17 grudnia 1998 roku o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych.

Z obowiązkowych wpłat na Fundusz (PFRON) są zwolnione:

- 1) przedsiębiorstwa zatrudniające co najmniej 6% osób niepełnosprawnych,
- 2) pracodawcy zatrudniający nie więcej niż 25 pracowników w przeliczeniu na pełny etat,
- 3) publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne niedziałające w celu osiągnięcia zysku, których wyłącznym przedmiotem prowadzonej działalności jest rehabilitacja społeczna i lecznicza, edukacja osób niepełnosprawnych lub opieka nad osobami niepełnosprawnymi,
- 4) przedsiębiorstwa będące w likwidacji albo co do których ogłoszono upadłość,
- 5) placówki dyplomatyczne i urzędy konsularne, przedstawiciele i misje zagraniczne.

Pozostali pracodawcy mają obowiązek dokonywania comiesięcznych wpłat na rzecz PFRON. Wpłaty mogą zostać obniżone, gdy pracodawca:

- 1) zatrudnia osoby niepełnosprawne ze schorzeniami szczególnie utrudniającymi wykonywanie pracy,
- 2) zakupi usługę lub zleci produkcję (z wyłączeniem handlu) u pracodawcy uprawnionego do udzielania ulg we wpłatach PFRON.

Schorzeniami specjalnymi uprawniającymi do obniżenia wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych są: choroba Parkinsona, stwardnienie rozsiane, paraplegia, tetraplegia, hemiplegia, znaczne upośledzenie widzenia, niedowidzenie, głuchota, głuchoniemota, nosicielstwo wirusa HIV oraz choroba AIDS, epilepsja, przewlekłe choroby psychiczne, upośledzenie umysłowe oraz miastenia.

Ewidencja księgowa związana z obowiązkowymi wpłatami na rzecz PFRON jest prowadzona na koncie „Rozrachunki publiczne” (konto 22). Po stronie Ma uj-

muje się powstanie zobowiązania wobec Funduszu, po stronie Wn zmniejszenie zobowiązania oraz jego zapłatę na rachunek PFRON.

Obowiązkowe wpłaty PFRON przedsiębiorca zalicza do kosztów działalności operacyjnej. Są one ujmowane różnie w zależności od przyjętego przez jednostkę sposobu ewidencji i tak w jednostce prowadzącej ewidencję kosztów na kontach 4 i 5 zarachowanie wpłaty na rzecz Funduszu za dany miesiąc odbywa się po stronie Wn na koncie (40) „Koszty według rodzajów” (w analityce: Podatki i opłaty) oraz na koncie Ma (22) „Rozrachunki publicznoprawne” (w analityce: Rozrachunki z PFRON). Przeniesienie kosztów na konto zespołu 5- po stronie WN (55) konto „Koszty zarządu”, po stronie Ma (49) „Rozliczenie kosztów”.

Ewidencję i rozliczenie kosztów związanych z obowiązkowymi wpłatami PFRON przedstawia tabela 2 i rysunek 1.

Tabela 2. Dekretacja operacji związanych z obowiązkowymi wpłatami PFRON

Opis operacji	Kwota (zł)	Konto	
		Wn	Ma
1. PK-zarachowanie obowiązkowej wpłaty na PFRON za dany miesiąc			
a) zarachowanie w koszty rodzajowe	X zł	40-3	22
b) przeniesienie kosztów na konto zespołu 5	X zł	55	49
2. WB-uiszczenie obowiązkowej wpłaty na PFRON	X zł	22	13-0

Źródło: opracowanie własne.

<p>Konto 40-3 „Podatki i opłaty” (w analityce Wpłaty na PFRON)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">(1a) X</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	(1a) X		<p>Konto 22 „Rozrachunki publicznoprawne” (w analityce Rozrachunki z PFRON)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">(2) X</td> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">X (1a)</td> </tr> </table>	(2) X	X (1a)	<p>Konto 55 „Koszty zarządu”</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">(1b) X</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	(1b) X	
(1a) X								
(2) X	X (1a)							
(1b) X								
<p>Konto 49 „Rozliczenie kosztów”</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">X</td> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">1(b)</td> </tr> </table>	X	1(b)	<p>Konto 13-0 „Rachunek bieżący”</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">X</td> <td style="width: 50%; border-bottom: 1px solid black;">(2)</td> </tr> </table>	X	(2)			
X	1(b)							
X	(2)							

Rys. 1. Ewidencja i rozliczanie obowiązkowych wpłat PFRON, gdy jednostka stosuje konta zespołu 4 i 5.

Źródło: opracowanie własne.

W jednostce prowadzącej ewidencję kosztów wyłącznie na kontach zespołu 4 zarachowanie wpłaty PFRON odbywa się na koncie Wn (40) „Koszty według rodzajów” (w analityce: Podatki i opłaty), natomiast po stronie Ma na koncie „Rozrachunki publicznoprawne” (w analityce: Rozrachunki z PFRON).

Jeżeli ewidencja jest prowadzona wyłącznie na kontach zespołu 5, wówczas zarachowanie wpłaty na Fundusz po stronie Wn odbywa się na koncie 55 „Koszty

zarządu”, a po stronie Ma na koncie 22 „Rozrachunki publicznoprawne” (w analizie: Rozrachunki z PFRON).

3. Zakłady pracy chronionej jako jednostki gospodarcze uprawnione do udzielania ulg we wpłatach PFRON

Przedsiębiorstwa, które spełniają warunki określone w ustawie z 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, mają prawo udzielania ulg we wpłatach na rzecz PFRON swoim klientom.

Wpłaty na Fundusz mogą być obniżone z tytułu zakupu usługi lub produkcji, z wyłączeniem handlu u pracodawcy zatrudniającego co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny etat, u którego wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych będących:

1) osobami niepełnosprawnymi zaliczonymi do znacznego i/lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności lub

2) osobami niewidomymi, psychicznie chorymi lub upośledzonymi umyślowo lub osobami z całkowitymi zaburzeniami rozwojowymi lub epilepsją wynosi co najmniej 30%. Warunkiem obniżenia wpłaty jest terminowe uregulowanie należności.

Korzystanie z możliwości udzielania ulg we wpłatach na rzecz PFRON jest zjawiskiem powszechnym na rynku pracy chronionej. Przedsiębiorstwa o statusie zakładu pracy chronionej muszą bowiem spełniać szereg warunków związanych z zatrudnianiem niepełnosprawnych w ramach otrzymania i utrzymania statusu.

Status zakładu pracy chronionej jest przyznawany przez właściwego wojewodę po spełnieniu następujących warunków:

- pracodawca musi prowadzić działalność gospodarczą przez minimum 12 miesięcy,
- w przedsiębiorstwie poziom zatrudnienia musi osiągać, przez minimum 6 miesięcy, poziom 25 pracowników w przeliczeniu na pełny etat,
- wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych musi osiągnąć poziom 50%, w czym 20% to osoby ze znacznym i/lub umiarkowanym stopniem niepełnosprawności.

Wysokość ulgi ustalana jest comiesięcznie według następującej formuły:

$$U = \frac{1}{P_o} \cdot \frac{W_{zu}}{Z_n} \cdot (Z_n - 6\% \cdot Z_o),$$

gdzie: U – wysokość ulgi,

P_o – przychód ze sprzedaży (usług i produkcji z wyłączeniem handlu) w danym miesiącu,

W_{zu} – kwota wynagrodzeń wszystkich pracowników niepełnosprawnych zaliczonych do znacznego i umiarkowanego stopnia niepełnosprawności pomniejszona o należne od nich składki na ubezpieczenie społeczne,

Z_n – liczba zatrudnionych niepełnosprawnych w przeliczeniu na pełny etat,

Z_o – liczba zatrudnionych ogółem w przeliczeniu na pełny etat.

Obliczona zgodnie z formułą wielkość ulgi stanowi stopę zwrotu. Kwota odpisów z obowiązkowych wpłat PFRON stanowi iloczyn stopy zwrotu oraz przychodu ze sprzedaży zrealizowanego na rzecz pracodawcy zobowiązanego do wpłat.

Kwota ulgi zależy zatem od:

- struktury zatrudnienia podmiotu uprawnionego do udzielania ulg,
- poziomu ze sprzedaży ogółem podmiotu uprawnionego do udzielania ulg,
- miesięcznego poziomu sprzedaży zrealizowanego na rzecz pracodawcy zobowiązanego do wpłat PFRON,
- poziomu zatrudnienia niepełnosprawnych,
- poziomu zatrudnienia ogółem.

Na podstawie wzoru można wysnuć wniosek, iż tym większa stopa ulgi, im:

- więcej osób ze znacznym i umiarkowanym stopniem niepełnosprawności wśród zatrudnionych niepełnosprawnych ogółem,
- większy udział wynagrodzeń pracowników ze znacznym i umiarkowanym stopniem niepełnosprawności w przychodach ze sprzedaży.

W przypadku, gdy kwota obniżenia wpłat na rzecz Funduszu przewyższa wartość zrealizowanej produkcji lub usługi, wówczas obniżenie wpłaty przysługuje tylko do wysokości kwoty wynikającej z faktury. Innymi słowy, jeżeli stopa ulgi przekracza 100%, to klient może dokonać odpisu, z obowiązkowych wpłat na rzecz PFRON, równego wartości wystawionych na jego rzecz faktur w danym miesiącu.

Przykład 1

Przedsiębiorstwo X korzysta z usług oferowanych przez zakład pracy chronionej Y. W danym miesiącu Y wystawił X-owi fakturę na kwotę 5000 zł. Dodatkowo przedsiębiorstwo X ma prawo do udzielenia 110% ulg z tytułu wpłat na rzecz PFRON.

Zgodnie z przepisami ustawy o rehabilitacji przedsiębiorstwo X może dokonać odpisów z tytułu wpłat na rzecz PFRON w wysokości 5000 zł. Pomimo że $110\% \times 5000 \text{ zł} = 5500 \text{ zł}$, jednak kwota obniżenia nie może być większa niż wartość zrealizowanej usługi.

Dodatkowo, jeżeli kwota obniżenia przewyższa 80% wpłat na Fundusz, do której zobowiązany jest nabywca w danym miesiącu, to różnicę tak powstałą zalicza się na poczet obniżenia wpłat w kolejnych miesiącach. Różnicę tę można rozliczyć przez okres nie dłuższy niż 12 miesięcy.

Przykład 2

Przedsiębiorstwo X w danym miesiącu musi zapłacić 10 000 zł na rzecz PFRON. W tym samym miesiącu skorzystało z usług zakładu pracy chronionej,

który wystawił fakturę na 9500 zł i udzielił prawa do ulgi na wpłaty na rzecz Funduszu w wysokości 85%.

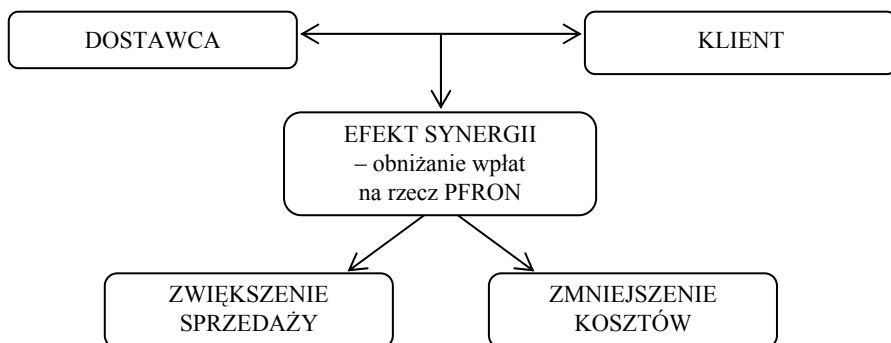
Przedsiębiorstwo X ma prawo do obniżenia kwot na rzecz Funduszu w wysokości 8075 zł. Jednak kwota ta przewyższa 80% obowiązkowych wpłat (które stanowią w tym przypadku 8000 zł), zatem różnica 75 zł będzie rozliczona w przyszłych okresach.

4. Korzyści ze współpracy między zakładem pracy chronionej a klientem w zakresie obowiązkowych wpłat na rzecz PFRON

Jedną z korzyści, na jaką mogą liczyć przedsiębiorstwa współpracujące z zakładami pracy chronionej (spełniającymi warunki określone w ustawie o rehabilitacji), jest niewątpliwie możliwość otrzymania prawa do obniżenia obowiązkowych wpłat na rzecz PFRON. Pracodawcy z rynku pracy chronionej z kolei zwiększają swoje szanse na zdobycie nowych klientów oraz mogą uwzględnić wysokość stopy ulg w procesie kalkulacji cen. Występuje więc efekt synergii. Wspólne działanie obu podmiotów przynosi wymierne korzyści zarówno dostawcy, jak i klientowi.

Synergia jest rozumiana w tej sytuacji jako współdziałanie. „Oznacza to, że całość nie jest zwykłą sumą jej składników, lecz że jest czym innym, najczęściej czymś więcej niż owa suma” [Przybyła (red.) 2003, s. 14].

Korzyści są osiągane tylko w przypadku połączenia interesów zakładu pracy chronionej oraz klienta. Brak współdziałania dwóch podmiotów w zakresie obniżenia obowiązkowych wpłat na Fundusz nie pozwala na zaistnienie pożądanego efektu synergii (rysunek 2).



Rys. 2. Efekt synergii wynikający ze współpracy ZPCh i klienta

Źródło: opracowanie własne.

W interesie zakładu pracy chronionej jako dostawcy jest zapewnienie jak najwyższych ulg z tytułu wpłat na rzecz PFRON dla swoich klientów. Takie działanie przekłada się bowiem na możliwość zwiększenia przychodów ze sprzedaży poprzez:

- zwiększenie liczby klientów, a więc zwiększenie poziomu sprzedaży w ujęciu ilościowym,
- możliwości zwiększenia cen i w konsekwencji zwiększenia wartości przychodów ze sprzedaży (ujęcie wartościowe).

Takie korzyści są jednak możliwe do osiągnięcia tylko dzięki występowaniu efektu synergii. W badanym zjawisku bardzo istotnym jest wpływ, jaki ma wysokość oferowanych ulg (wyrażona w %) na kształtowanie się cen.

Jedną z najczęściej występujących alternatyw decyzyjnych w zakresie kształtowania cen jest wybór między ustaleniem cen na podstawie kosztów lub ze względu na cenę rynkową [Kotapski, Kowalak, Lew 2008, s. 138]. Efekt synergii, jaki jest konsekwencją współpracy zakładu pracy chronionej (jako dostawcy uprawnionego do przyznawania ulg we wpłatach na rzecz Funduszu) z klientem, pozwala pogodzić te dwa działania. Pracodawca z chronionego rynku pracy może w procesie ustalania cen wziąć pod uwagę zarówno swój aktualny poziom kosztów, jak również wymagania rynku co do poziomu cen.

Synergia sprawia zatem, że dostawca może dostosować się z jednej strony do czynników zewnętrznych, które są niezależne od przedsiębiorstwa, a z drugiej do czynników wewnętrznych. Źródłem działania czynników zewnętrznych jest otoczenie przedsiębiorstwa. Do czynników wpływających na ceny zalicza się między innymi konkurencję na rynku. Z drugiej strony są czynniki wewnętrzne, które w pełni zależą od przedsiębiorstwa i mają wpływ na poziom kosztów własnych produktów czy usług [Nowak 2011, s. 156].

Przykład 3

Przedsiębiorstwo X oferuje usługi w zakresie ochrony. Na podstawie przeprowadzonej analizy okazało się, że aby usługa to była rentowna, musi być wyceniona na 10 zł/h (zapewnia to 1 zł zysku przypadającego na jednostkę). Cena rynkowa tej usługi to 8 zł/h, przy oferowanych 30% ulgi z tytułu wpłat na rzecz Funduszu. Przedsiębiorstwo X, optymalizując, pod kątem maksymalizacji ulgi strukturę zatrudnienia, uzyskało 68% wskaźnik związany z obniżeniem wpłat na PFRON, z tego powodu swoje usługi chce sprzedawać w cenie 12 zł/h. Tabela 3 obrazuje omówioną sytuację z punktu widzenia klienta.

Tabela 3. Wpływ wysokości ulgi na rzecz wpłat do PFRON na poziom cen

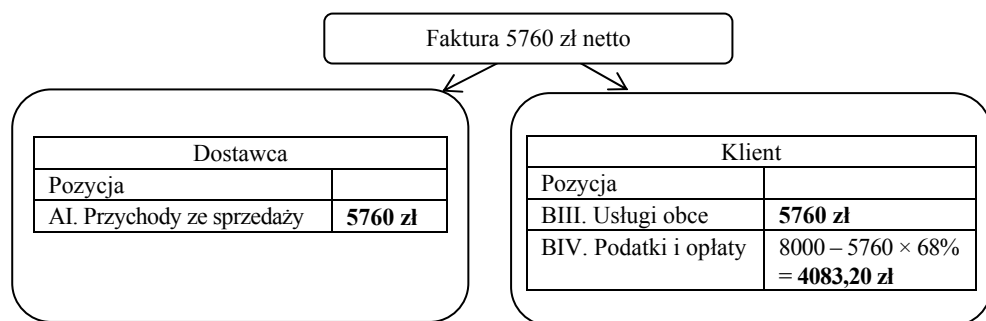
Pozycja	Przedsiębiorstwo X	Przedsiębiorstwo Y
Cena zł/h	12 zł/h	8 zł/h
Oferowana ulga we wpłatach PFRON	68%	30%
Cena po uwzględnieniu ulgi	3,84 zł/h	5,60 zł/h

Źródło: opracowanie własne.

Klient jest zatem zainteresowany jak najwyższymi ulgami, które pomniejszą koszty działalności operacyjnej.

Przykład 3 – kontynuacja

Klient oferowanych przez przedsiębiorstwo X usług w danym miesiącu ma potrzebę zakupu 480 h usługi oraz zobowiązany jest do wpłaty na rzecz Funduszu 8000 zł. Rysunek 3 pokazuje korzyści, jakie osiągają obydwie przedsiębiorstwa, będące konsekwencją działania efektu synergii.



Rys. 3. Działanie efektu synergii w zakresie wpłat PFRON wobec współdziałania dostawca X-klient

Źródło: opracowanie własne.

Jak wynika z przedstawionego przykładu, korzyści po stronie klienta są widoczne w kosztach działalności podstawowej, natomiast po stronie dostawcy – w pozycji „przychody ze sprzedaży”.

Przedsiębiorstwo X, jako dostawca, z jednej strony zyskało nowego klienta ze względu na atrakcyjną ofertę, z drugiej zaś uwzględnienie wysokości ulgi w procesie kalkulacji cen pozwoliło na osiągnięcie dodatkowych 2 zł zysku na każdej godzinie usługi. Klient natomiast wybrał ofertę przedsiębiorstwa X, ponieważ ta pozwoliła w większym stopniu zmniejszyć koszty działalności operacyjnej, a wysokość ulgi zrekompensowała wyższą cenę.

5. Zakończenie

Współpraca między zakładami pracy chronionej, uprawnionymi do udzielania ulg we wpłatach PFRON, a klientami zobowiązanymi do dokonywania comiesięcznych wpłat na rzecz Funduszu, może przynieść wymierną korzyści ekonomiczne obu stronom. Korzyści te są wynikiem efektu synergii i są osiąmane tylko przy współpracy na linii dostawca–klient.

Korzyści po stronie klienta polegają na obniżeniu obowiązkowych wpłat na rzecz Funduszu, a w konsekwencji na zmniejszeniu kosztów działalności operacyjnej. Są oni zatem zainteresowani jak najwyższymi ulgami otrzymywanymi od dostawców uprawnionych do ich udzielania.

Zakłady pracy chronionej jako dostawcy usług lub produkcji z wyłączeniem handlu są zainteresowane udzielaniem jak najwyższych ulg (z tytułu wpłat na rzecz PFRON) swoim klientom. Przekłada się to bowiem z jednej strony na zwiększenie sprzedaży, a z drugiej może mieć swój udział w procesie kalkulacji cen. „Rola i miejsce decyzji cenowych w problematyce rachunkowości zarządczej jest elementarna i wynika z faktu, że prawidłowe kształtowanie cen należy do tych decyzji ekonomicznych podejmowanych przez przedsiębiorstwa, które wpływają bezpośrednio na ich sytuację i pozycję na rynku oraz na rentowność prowadzonej działalności” [Nowak 2011, s. 155]. Wysokość udzielanych ulg, poprzez swój wpływ na kształtowanie cen, jest istotnym elementem funkcjonowania zakładów pracy chronionej. Każde z przedsiębiorstw uprawnionych do udzielania ulg może wpływać na ich poziom między innymi poprzez zapewnienie odpowiedniej struktury zatrudnienia.

Synergia jest zatem współdziałaniem, którego konsekwencją są obustronne korzyści na linii dostawca–klient. Ani jedna, ani druga strona umowy nie mogłaby osiągnąć tych korzyści, nie współpracując ze sobą.

Literatura

- Kotapski R., Kowalak R., Lew G., *Rachunkowość zarządcza*, Wydawnictwo Marina, Warszawa 2008.
Nowak E., *Rachunkowość zarządcza w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo CeDeWu, Warszawa 2011.
Przybyła M. (red.), *Organizacja i zarządzanie. Podstawy wiedzy menedżerskiej*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2003.

Akty prawne

- Monitor Polski Nr 103, 2011.
Monitor Polski Nr 17, 2012.
Monitor Polski Nr 67, 2012.
Monitor Polski Nr 115, 2012.
Monitor Polski Nr 165, 2012.
Ustawa z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (DzU z 1997 roku, nr 123, poz. 776 z późn. zm.).
Ustawa z dnia 17 grudnia 1998 roku o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (DzU z 2009 roku, nr 153, poz. 1227 z późn. zm.).
Ustawa z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (DzU z 2000 roku, nr 54, poz. 654 z późn. zm.).
Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (DzU z 2009 roku, nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

SYNERGY BETWEEN A SHELTERED WORKSHOP AND A CLIENT

Summary: The article is devoted to the issue associated with the mandatory payments to the State Fund for Rehabilitation of Persons with Disabilities. It shows the relationship between suppliers authorized to grant relief in respect of payments to the fund, and customers. Cooperation in supplier-customer line can bring tangible economic benefits to both parties due to the presence of synergies.

Keywords: sheltered workshops, mandatory payments to the State Fund for Rehabilitation of Persons with Disabilities, lowering payments to the State Fund for Rehabilitation of Persons with Disabilities.