

BUDŻETOWANIE W DZIAŁALNOŚCI PROEKOLOGICZNEJ PRZEDSIĘBIORSTWA

Piotr Szczypa✉

Katedra Rachunkowości i Controllingu, Uniwersytet Szczeciński
ul. Cukrowa 8, Szczecin

ABSTRAKT

Budżetowanie jest jednym z najczęściej wykorzystywanych narzędzi rachunkowości zarządczej wspomagającym procesy decyzyjne w przedsiębiorstwach. Idea zrównoważonego rozwoju wymusiła na kadrze menedżerskiej konieczność jednoczesnego uwzględnienia uwarunkowań ekonomicznych, ekologicznych (ochrona środowiska) i społecznych. Dlatego proces budżetowania objął zakresem także proekologiczną działalność przedsiębiorstw. Artykuł prezentuje część wyników badań ankietowych dotyczących zaangażowania rachunkowości jako źródła informacji o działalności proekologicznej przedsiębiorstw (prezentacja wyników badań dotyczących budżetowania w działalności proekologicznej przedsiębiorstw).

Słowa kluczowe: budżetowanie, przedsiębiorstwo, działalność proekologiczna

WSTĘP

Wraz z rosnącym znaczeniem idei zrównoważonego rozwoju (opartej na trzech filarach: ekonomii, ochronie środowiska i społeczeństwie), uwarunkowania prośrodowiskowe znalazły szczególne miejsce w rozwiązaniach systemu rachunkowości. Niewątpliwie rachunkowość jest uznawana za podstawowe źródło informacji finansowych w przedsiębiorstwie. Szczególne znaczenie wspomniane informacje mają w przedsiębiorstwach i gospodarstwach realizujących zadania z wykorzystaniem zasobów naturalnych. Przykładem takiej jednostki w Polsce może być Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe.

Powstało wiele opracowań poświęconych uwarunkowaniom środowiskowym, w tym działalności proekologicznej, w systemie finansów i rachunkowości. Wśród autorów publikacji na ten temat można wskazać: Famielec (1999), Famielec i Stępień (2005), Belcę, Czaję i Zielińską (2012), Szczypę (2012), Węgrzyńską (2013). Jednym z częściej wykorzystywanych

instrumentów rachunkowości zarządczej wspomagającym procesy decyzyjne jest budżetowanie. Dlatego warto pochylić się nad możliwościami, które są w stanie uzyskać przedsiębiorstwa po zastosowaniu tego instrumentu w działalności proekologicznej. Istnieje niewiele opracowań polskich autorów na ten temat. Wśród dostępnych można wymienić publikacje: Szczypy (2008) oraz Filipiak i in. (2010).

W sytuacji zmieniających się warunków realizacji zadań gospodarczych, zwłaszcza w jednostkach, których działalność podstawowa jest związana ściśle z czynnikami środowiskowymi, budżetowanie stosowane jako instrument rachunkowości zarządczej zyskuje na znaczeniu. Przykładowo w opracowaniach Adamowicza i Szramki (2003), Adamowicza (2005; 2012) oraz Adamowicza i Kaciunki (2014) można znaleźć wiele informacji dotyczących proekologicznych zmian zachodzących w gospodarce leśnej, które wskazują na rosnącą rolę budżetowania w działalności przedsiębiorstw.

✉ piotr.szczypa@wp.pl

CEL I ZAKRES BADAŃ

Celem przeprowadzonych badań było poznanie uwarunkowań systemu rachunkowości wspomagającego działalność proekologiczną przedsiębiorstw. Ankiety wysłano do 400 przedsiębiorstw, z terenu województw zachodniopomorskiego i pomorskiego, prowadzących księgi rachunkowe. Odesłano 183 ankiety, jednakże 82 spośród nich nie były wypełnione lub były wypełnione w stopniu niepozwalającym na włączenie ich w proces badawczy. Struktura badanych przedsiębiorstw, ze względu na rodzaj prowadzonej działalności, przedstawiała się następująco: przedsiębiorstwa produkcyjne – 35%, przedsiębiorstwa handlowe – 24%, przedsiębiorstwa usługowe – 41%. Struktura badanych przedsiębiorstw ze względu na ich wielkość: mikroprzedsiębiorstwa – 13%, małe przedsiębiorstwa – 34%, średnie przedsiębiorstwa – 34%, duże przedsiębiorstwa – 19%.

METODYKA PRACY

Zastosowano dwie metody doboru próby do badań. Połączono metody doboru ilościowego – dobór warstwowy i doboru jakościowego – dobór jednostek typowych. Dobór warstwowy został zastosowany w celu zwiększenia reprezentatywności próby badawczej. Polegał na podziale przedsiębiorstw na: produkcyjne, handlowe i usługowe, a więc branżowy podział przedsiębiorstw, oraz na podziale przedsiębiorstw według wielkości. W drugiej grupie podzielono przedsiębiorstwa na warstwy:

- mikroprzedsiębiorstwa (zatrudniające do 9 osób)
- małe przedsiębiorstwa (zatrudniające od 10 do 49 osób)
- średnie przedsiębiorstwa (zatrudniające od 50 do 249 osób)
- duże przedsiębiorstwa (zatrudniające ponad 250 osób).

Podział na warstwy był uzasadniony celem badań. Istotne jest bowiem w jakim stopniu i zakresie są wykorzystywane narzędzia rachunkowości finansowej oraz rachunkowości zarządczej w działalności proekologicznej w różnych rodzajach przedsiębiorstw według zakresu działalności oraz ich wielkości. Dobór jednostek typowych był koniecznością i jednocześnie wymogiem formalnym. Badaniom zostały poddane

tylko przedsiębiorstwa, w których jest prowadzona tak zwana pełna rachunkowość.

WYNIKI BADAŃ

Budżetowanie w sposób istotny może wspomagać realizację wszystkich funkcji zarządzania środowiskowego w przedsiębiorstwie. Podobnie twierdzi aż 58,4% badanych przedsiębiorstw, wskazując, że w procesie budżetowania są uwzględnione (lub powinny być) pozycje budżetowe dotyczące działalności proekologicznej. Taki pogląd dominuje przede wszystkim w przedsiębiorstwach produkcyjnych. W czasie badań dodatkowo zapytano respondentów, które kategorie ekonomiczne powinny być objęte systemem budżetowania w ramach działalności proekologicznej. Wskazano na:

- koszty ochrony środowiska
- przychody ochrony środowiska
- wyniki z działalności na rzecz ochrony środowiska
- wpływy środków pieniężnych z tytułu ochrony środowiska
- wydatki środków pieniężnych z tytułu ochrony środowiska
- aktywa i pasywa zaangażowane w ochronę środowiska.

Koszty ochrony środowiska stanowią najważniejszą dla respondentów kategorię ekonomiczną podlegającą budżetowaniu (78,3% wskazań). W dalszej kolejności wskazano na wydatki środków pieniężnych na rzecz ochrony środowiska (43,3% wskazań) oraz przychody związane z działalnością proekologiczną (38,1% wskazań). Przede wszystkim przedsiębiorstwa produkcyjne dostrzegają potrzebę budżetowania różnych kategorii ekonomicznych w ramach działalności proekologicznej (tab. 1, rys. 1).

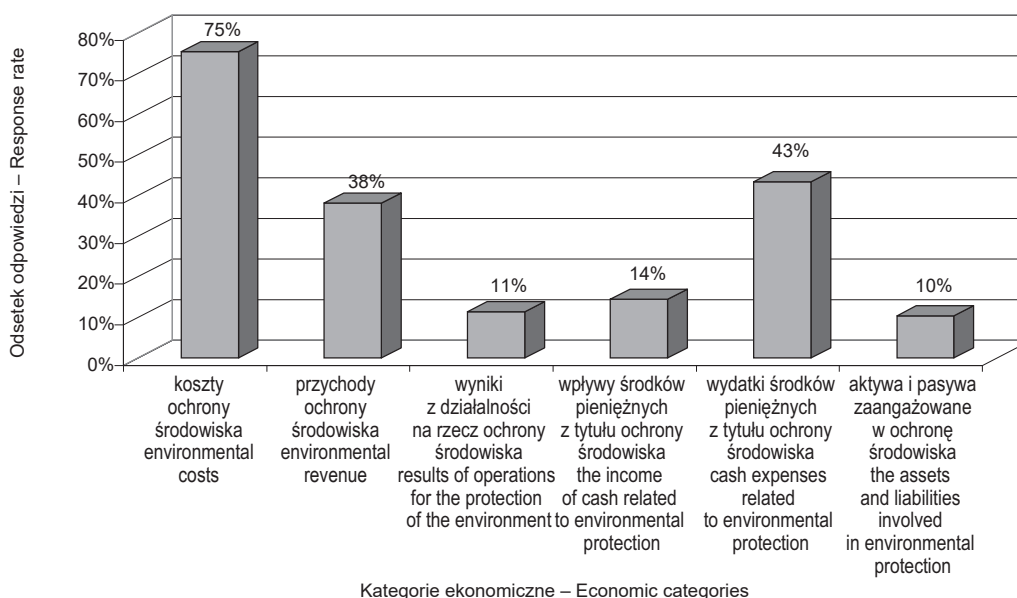
Najmniej istotne znaczenie respondenci przypisali budżetowaniu składników aktywów i pasywów zaangażowanych w ochronę środowiska (10,3% wskazań). Przedsiębiorstwa prowadzące działalność handlową w mniejszym stopniu są zainteresowane budżetowaniem kategorii ekonomicznych związanych z działalnością proekologiczną w porównaniu z przedsiębiorstwami produkcyjnymi i usługowymi (tab. 1).

Budżety, szczególnie budżety operacyjne, są wskazywane przez badane jednostki jako pożądane narzędzie rachunkowości zarządczej służące działalności

Tabela 1. Odsetek badanych przedsiębiorstw, które praktykują lub widzą potrzebę budżetowania określonych kategorii ekonomicznych w działalności proekologicznej

Table 1. Percentage of surveyed companies, which practice or see the need for budgeting specific economic categories within the framework of environmental activities

Wyszczególnienie Specification	Wskazania na kategorie ekonomiczne, które powinny być objęte budżetowaniem w ramach działalności proekologicznej, % Indications on economic categories, which should be covered by the budgeting in the context of environmental activity, %					
	koszty costs	przychody revenues	wyniki results	wpływy income	wydatki expenses	aktywa i pasywa assets and liabilities
Ogół badanych jednostek The units surveyed	78,3	38,1	11,3	14,4	43,3	10,3
Podział ze względu na wielkość przedsiębiorstwa Breakdown by company size						
Mikro – Micro	16,4	18,9	18,2	14,3	14,3	0,0
Małe – Small	30,1	27,0	45,5	14,3	21,4	60,0
Średnie – Medium	35,6	37,8	27,3	50,0	35,7	30,0
Duże – Great	17,8	16,2	9,1	21,4	28,6	10,0
Podział ze względu na rodzaj działalności gospodarczej Breakdown by economic activity						
Produkcja – Production	45,2	40,5	36,4	57,1	45,2	60,0
Usługi – Services	37,0	32,4	36,4	28,6	33,3	10,0
Handel – Trade	17,8	27,0	27,3	14,3	21,4	30,0



Rys. 1. Kategorie ekonomiczne objęte systemem budżetowania

Fig. 1. Scope of economic categories covered by the budgeting

Tabela 2. Ocena przydatności budżetowania w działalności proekologicznej przedsiębiorstwa

Table 2. Evaluation of budgeting usefulness in environmental activities of the company

Wyszczególnienie Specification	Ocena, % – Rating, %		
	skuteczne effective	nieskuteczne ineffective	zbędne unnecessary
Budżety operacyjne Operating budgets	51,0	24,0	25,0
Budżety finansowe Financial budgets	44,0	35,0	21,0

proekologicznej w przedsiębiorstwie. W tym zakresie budżety finansowe zostały ocenione niżej (tab. 2).

PODSUMOWANIE

Wyniki przeprowadzonych badań ankietowych oraz doświadczenie autora jako dyplomowanego księgowego skłaniają do przedstawionych poniżej wniosków.

- Budżetowanie, mimo licznych głosów krytyki w okresie ostatnich dziesięciu lat, jest nadal jednym z głównych narzędzi rachunkowości zarządczej, lub szerzej zarządzania, wykorzystywanych przez kadrę menedżerską w przedsiębiorstwach.
- Działalność proekologiczna przedsiębiorstw stała się przedmiotem procesu budżetowania w postaci oddzielnego budżetu lub wyodrębnienia nowych pozycji w dotychczasowych budżetach.
- Budżetowanie działalności proekologicznej prowadzą przede wszystkim przedsiębiorstwa produkcyjne.
- Koszty i wydatki dotyczące działalności proekologicznej stanowią główne kategorie ekonomiczne podlegające budżetowaniu w tym obszarze działalności przedsiębiorstw.

Należy oczekiwać wzrostu zainteresowania budżetowaniem w działalności proekologicznej i innymi narzędziami rachunkowości zarządczej ze względu na rosnące zapotrzebowanie na informacje ekologiczne.

PIŚMIENNICTWO

- Adamowicz, K. (2005). Próba wskazania roli zalesień w polityce agrarnej I w rozwoju obszarów wiejskich w Polsce. *Rocz. Nauk. SERiA*, 7(4), 9–13.
- Adamowicz, K. (2012). Ocena zmian gospodarki leśnej prowadzonej przez Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe w handlu drewnem w Polsce. Poznań: Wyd. UP.
- Adamowicz, K., Kaciunka, H. (2014). Ocena tempa zmian kosztów produkcji drewna „przy pniu” i cen surowca drzewnego w latach 2001–2009 na przykładzie Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Zielonej Górze. *Leśn. Pr. Bad.*, 75, 55–60.
- Adamowicz, K., Szramka, H. (2003). Ewolucja zasad sprzedaży drewna w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe po drugiej wojnie światowej. *Rocz. AR Pozn., Leśnictwo*, 41, 19–32.
- Belca, A., Czaja, S., Zielińska, A. (2012). Analiza kosztów – korzyści w wycenie środowiska przyrodniczego. Warszawa: Difin.
- Famielec, J. 1999: Straty i korzyści ekologiczne w gospodarce narodowej. Warszawa-Kraków: Wyd. Nauk. PWN.
- Famielec, J., Stępień, M. (2005). Informacja ekologiczna w ujęciu finansowym. Kraków: Wyd. AE.
- Filipiak, B., Kochański, K., Szczyapa, P. (2010). Budżetowanie w ochronie środowiska. Warszawa: Wyd. CeDeWu.
- Szczyapa, P. (2008). Budżetowanie przychodów i kosztów ochrony środowiska. *Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania nr 5. Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych. Teoria i praktyka*. Szczecin: Wyd. Nauk. Uniw. Szczec.
- Szczyapa, P. (2012). Narzędzia rachunkowości wspomagające działalność proekologiczną przedsiębiorstw w Polsce. Warszawa: Wyd. CeDeWu.
- Węgrzyńska, M. (2013). Zielona rachunkowość. Poznań: Wyd. WSzB.

BUDGETING IN CORPORATE ENVIRONMENTAL ACTIVITIES

ABSTRACT

Budgeting is one of the most widely used management accounting tools supporting decision-making processes in companies. The idea of sustainable development has forced the managerial staff, to take into account the need for simultaneous consideration of economic conditions, ecological (environmental) and social issues. Therefore, the budgeting process also encompassed the eco-friendly activities of enterprises. This article presents some of the results of surveys on the involvement of accounting as a source of information about environmental activities of enterprises (presentation of research results concerning budgeting in the activities of pro-ecological enterprises).

Key words: budgeting, enterprise, eco-friendly activities