

Ewelina Koltun

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

OŚRODKI ODPOWIEDZIALNOŚCI W SPÓŁDZIELNI MIESZKANIOWEJ

Streszczenie: Celem opracowania jest przedstawienie istoty ośrodków w efektywniejszym zarządzaniu spółdzielnią mieszkaniową. Wyodrębnienie centrów to koncepcja zmierzająca do dywersyfikacji struktur organizacyjnych jednostki. Ma ona zastosowanie wtedy, gdy zarząd spółdzielni zdecyduje się na zdecentralizowany system zarządzania. Istotą przyjętych założeń jest, aby w całym procesie gospodarczym realizowanym w spółdzielni mogły być wyodrębnione określone zakresy odpowiedzialności w zależności od charakteru komórki. Dlatego też poszczególnym działaniom przypisuje się inny typ ośrodka odpowiedzialności, stanowiący wewnętrzną jednostkę organizacyjną. W artykule prezentowane są problemy związane z wyodrębnieniem centrów. Ich powołanie i funkcjonowanie powinno bowiem przynieść jednostkom korzyści zarówno ekonomiczne, jak i pozaekonomiczne.

Słowa kluczowe: spółdzielnia mieszkaniowa, centra kosztowe, centra wynikowe.

1. Wstęp

Zarządzanie współczesną spółdzielnią mieszkaniową za pomocą tradycyjnych struktur organizacyjnych i metod zarządzania staje się coraz bardziej utrudnione w obliczu tworzonych wspólnot mieszkaniowych. Konieczne jest podzielenie jej na mniejsze względnie samodzielne jednostki gospodarcze. Można tego dokonać poprzez wyodrębnienie wewnętrznych podmiotów gospodarczych, tzw. ośrodków odpowiedzialności, które tworzą minicentra gospodarcze. Takie centra działalności gospodarczej są przejawem stosowania rachunku odpowiedzialności i jednocześnie istotnym składnikiem controllingu.

Podział zasobów spółdzielni między poszczególne ośrodki odpowiedzialności przede wszystkim usprawni zarządzanie nimi poprzez uelastyczenie ich na zachodzące zmiany w gospodarce, a także kontrolę określonego budżetu kosztów. Bieżący controlling w przypadku działalności spółdzielni jest bardzo ważny, ponieważ nie ma ona wpływu na określanie cen usług, w których pośredniczy, a zmiana dostawców jest niemożliwa ze względu na „monopolistyczny” ich charakter.

Zgodnie z ustawą o spółdzielniach mieszkaniowych określającą działalność spółdzielni, wprowadzanie przez zarząd podwyżek czynszu możliwe jest z trzy-

miesięcznym wyprzedzeniem. Dotychczasowy 14-dniowy termin powiadamiania utrzymany został natomiast w przypadku zmiany wysokości opłat niezależnych od spółdzielni, tj. opłat za energię, gaz, wodę itp. Ważne jest również, iż po nowelizacji ustawy utrzymany został poprzedni zapis, zgodnie z którym wszelkie zmiany wysokości zarówno czynszu, jak i pozostałych opłat wymagają uzasadnienia na piśmie [Ustawa... 15 grudnia 2000 r.].

Dlatego też celem niniejszego artykułu jest znalezienie odpowiedzi na nurtujące zarządców pytania, w jaki sposób usprawnić rozliczanie opłat zaliczkowych oraz skrócić czas między terminem zapłaty faktur otrzymanych od dostawców a wystawianiem opłat czynszowych z tego tytułu lokatorom. Zmiana procedury przygotowywania budżetów poszczególnych ośrodków (budynków) ma na celu poprawę płynności spółdzielni mieszkaniowych poprzez skrócenie okresu kredytowania. Każde źle zaplanowane stawki opłat za media powodują wydłużenie tego terminu nawet o 3 miesiące.

2. Organizacja ośrodków odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej

Ze względu na potrzeby kontroli i analizy działalności spółdzielni mieszkaniowej konieczne jest grupowanie kosztów pośrednich według miejsc ich powstania, odpowiadających poszczególnym lokalom wchodzących w skład odpowiednich ośrodków odpowiedzialności¹. Taki podział ważny jest nie tylko ze względów rozliczeniowych z lokatorami przy uzasadnieniu wysokości opłat, ale także ze względów podatkowych.

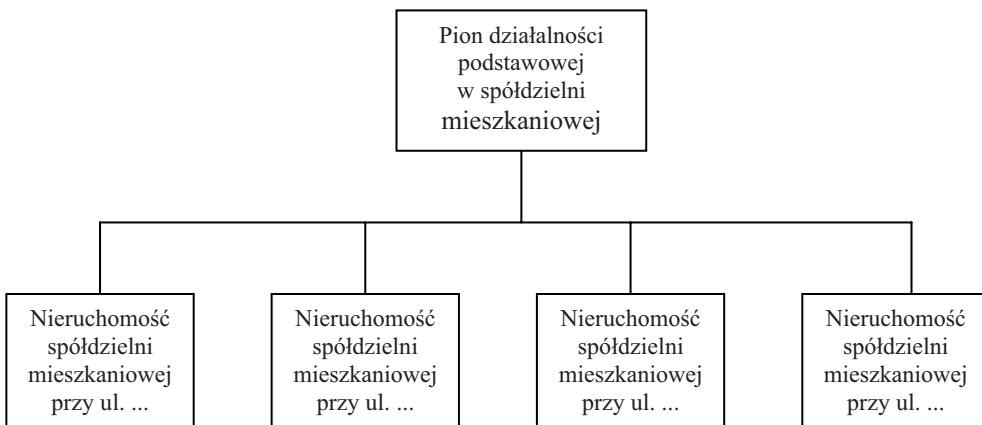
Odpowiednim kryterium wydzielenia ośrodków odpowiedzialności w spółdzielniach mieszkaniowych jest kryterium przestrzenne. Zakłada ono wydzielenie ośrodków odpowiedzialności na podstawie ich położenia geograficznego lub miejsca na terenie przedsiębiorstwa. Rysunek 1 prezentuje wyodrębnienie ośrodków według tej zasady [Nowak 2010, s. 23].

Taki sposób wyodrębnienia ośrodków odpowiedzialności spółdzielni mieszkaniowej jest odpowiedni, ponieważ pokazuje on sytuację finansową w każdym budynku, a lokatorzy obciążeni są kosztami, które sami generują, użytkując lokal mieszkalny lub lokal użytkowy i przynależne do niego lokale w danej nieruchomości.

Rysunek 2 prezentuje możliwy podział zasobów wchodzących w skład nieruchomości, stanowiącej odrębny ośrodek odpowiedzialności.

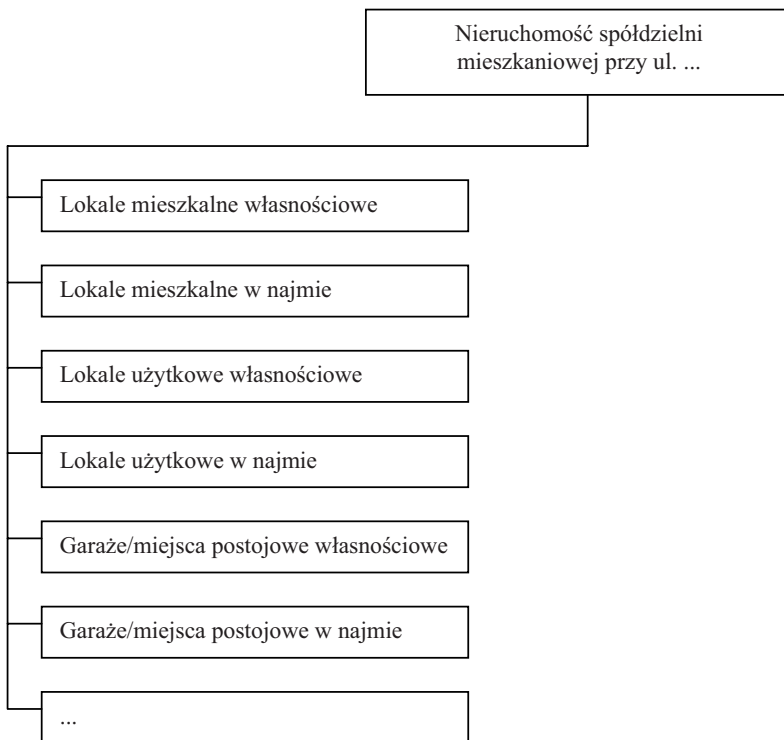
Usługi świadczone przez spółdzielnię mieszkaniową na rzecz jej lokatorów czy najemców są jej produktem. Jak wynika z rysunku 2, istotnym kryterium jest charakter lokalu. Aby spółdzielnia mogła być konkurencyjna na rynku, oferowane przez nią ceny najmu muszą być atrakcyjne dla nabywców, ale także zapewniać pokrycie

¹ Lokalami, o których mowa, są: własnościowe lub wynajmowane mieszkania, lokale użytkowe, garaże oraz miejsca postojowe.



Rys. 1. Wyodrębnienie ośrodków odpowiedzialności według kryterium przestrzennego

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 2. Wyodrębnienie zasobów w ramach ośrodków odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej według kryterium produktowego

Źródło: opracowanie własne.

kosztów związanych z eksploatacją lokalu. Taka sama koncepcja ma zastosowanie w przypadku lokali przeznaczonych na sprzedaż, ponieważ lokatorzy przy zakupie nie kierują się jedynie ceną mieszkania, lecz także wysokością opłaty związanej z użytkowaniem lokalu po jego nabyciu, aby nie była ona zawyżona w porównaniu z innymi działającymi na rynku nieruchomości podmiotami, zajmującymi się sprzedażą i świadczeniem usług związanych z eksploatacją mieszkania lub lokalu użytkowego².

3. Rodzaje ośrodków odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej

W zależności od swobody decyzyjnej i zakresu odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej wyróżnić można następujące typy ośrodków odpowiedzialności:

- centrum kosztowe, któremu przyporządkowywane są wyłącznie działania, zadania wpływające na rodzaj i poziom poniesionych kosztów [Zając 2000, s. 297],
- centrum przychodowe, któremu przypisane może być samodzielne decydowanie o cenach i strukturze asortymentowej sprzedaży,
- centrum wynikowe, w jego ramach są podejmowane samodzielne decyzje o cenach i strukturze asortymentowej sprzedaży, a także o kosztach, a w efekcie o wynikach operacyjnych jednostki,
- centrum inwestycyjne, które ma uprawnienia jak centrum zysku, a ponadto może samodzielnie podejmować decyzje inwestycyjne (rozwojowe) w ramach przyznanej części wypracowanego wyniku finansowego.

W ośrodku odpowiedzialności za koszty uznaniowe kierownicy odpowiedzialni są również za koszty, lecz ustalenie relacji pomiędzy nakładami a wynikami jest bardzo trudne, a w wielu przypadkach niemożliwe. Reprezentantami tego ośrodka są komórki funkcjonalne, w szczególności: rachunkowości, doradztwa prawnego czy badań. W praktyce centra kosztów dzieli się na centra kosztów produkcji podstawowej, produkcji pomocniczej i centra kosztów obsługi. W odniesieniu do wszystkich tych jednostek przy ocenie działalności obowiązuje bezwzględna zasada, że przełożony danego centrum ponosi odpowiedzialność tylko za te koszty, które są pod jego kontrolą. Dlatego istotne jest ustalenie miejsc powstawania kosztów, których podział może być dokonany między innymi według [Volmuth 1996, s. 111]:

- pełnionych funkcji, np. produkcja, administracja, zbyt,
- określonych czynności, np. odlewnictwo, toczenie, montaż,
- lokalizacji przestrzennej, np. budynek administracji, konkretny budynek mieszkalny.

² Mowa tutaj o powstających wspólnotach mieszkaniowych, w których lokatorzy sami określają, kto będzie zarządzał, i nie musi to być koniecznie spółdzielnia mieszkaniowa, mimo że budynek pochodzi z jej zasobów.

Przyjęcie takiego rozwiązania pozwala na gromadzenie oraz rozliczanie kosztów będących podstawą przy planowaniu, ocenie działania w układzie funkcjonalnym i podmiotowym i powiązaniu jej z systemem motywacyjnym [Nowak 1996, s. 83].

Czasami wyodrębnia się ośrodki odpowiedzialne za przychody. Są to najczęściej jednostki organizacyjne spółdzielni mieszkaniowej, zajmujące się sprzedażą wytworzonych produktów (budynków mieszkalnych) lub zakupionych towarów. Centra te reprezentowane są przez działy sprzedaży lub inne komórki organizacyjne zajmujące się sprzedażą.

Kolejny ośrodek odpowiedzialności możliwy do wyodrębnienia w spółdzielni mieszkaniowej to centrum wyników. Jest ono odpowiedzialne za większą ilość parametrów ekonomicznych niż omówione dotychczas ośrodki, gdyż oprócz obowiązku planowania i kontroli kosztów ma ono także wpływ na poziom uzyskiwanych przychodów ze sprzedaży. Centra wynikowe można tworzyć w oparciu o różnorodne kryteria, zależne od specyfiki danego przedsiębiorstwa czy branży, w których one działają. Wyróżnienie centrów wyników może zostać przeprowadzone z wykorzystaniem kryteriów:

- oferowanych produktów lub grup produktów,
- obszarów sprzedaży,
- klientów lub grup klientów,
- kanałów dystrybucji.

Jako obszary odpowiedzialności tego typu mogą być wyodrębnione wszystkie jednostki, które mają odpowiednie możliwości wpływu na wysokość ponoszonych przez siebie kosztów oraz generowanych przychodów. Zarządzający takimi centrami odpowiedzialni są za wypracowanie wyniku w postaci marży pokrycia kosztów, opartej na ewidencji kosztów w układzie stałym i zmiennym. Dzięki temu istnieje możliwość oceny skutków podejmowanych decyzji.

Czwartym rodzajem ośrodków odpowiedzialności wyodrębnianym w spółdzielni jest centrum inwestycji. Ten segment organizacji odpowiada za największą ilość parametrów finansowych, m.in. za poziom ponoszonych wewnątrz ośrodka kosztów i uzyskiwanych przychodów w danym okresie sprawozdawczym oraz wydatków inwestycyjnych generowanych na zwiększenie majątku spółdzielni mieszkaniowej, udziału w rynku lub konkurencyjności [Jaruga 1995, s. 35]. Rada nadzorcza spółdzielni mieszkaniowej ocenia natomiast jego efektywność zarządzania przekazanymi mu do dyspozycji środkami finansowymi. Dlatego większość mierników ekonomicznych budowanych dla tego centrum opiera się na relacji uzyskanych wyników finansowych do zainwestowanego w przedsięwzięcie kapitału. Jednym z testów oceny sprawności funkcjonowania centrum inwestycji jest rentowność majątku udostępnionego danej jednostce, a ideę przewodnią tej koncepcji stanowi fakt, że posiadane aktywa generują zysk, natomiast decentralizacja odpowiedzialności za zyski z reguły wymaga decentralizacji kontroli większości aktywów organizacji [Buk 1995, s. 20]. Szerokiemu zakresowi odpowiedzialności w tych ośrodkach towarzyszy zwykle większa przestrzeń decyzyjna.

4. Korzyści i koszty wprowadzenia ośrodków odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej

W procesie organizowania i funkcjonowania centrów odpowiedzialności w spółdzielni mieszkaniowej pojawia się wiele problemów, których poprawne rozwiązanie gwarantuje skuteczność i efektywność takiej koncepcji zarządzania podmiotami wewnętrznymi spółdzielni.

W fazie organizowania centrów występuje najpierw problem wyodrębnienia komórek spółdzielni mieszkaniowej, które mogą być centrami odpowiedzialności. Takie wyodrębnienie ma charakter organizacyjny, terytorialny, techniczno-technologiczny, księgowo-rachunkowy, finansowy i własnościowo-prawny [Nowosielski 1999, s. 64]. Konieczne jest dodatkowo uwzględnienie kryteriów ekonomicznych, a mianowicie efektywności wykorzystania zasobów oraz zagospodarowania rynków, a także efektywności procesu realizowanego w jednostce gospodarczej. Chodzi bowiem o to, aby tworząc poszczególne centra, tak koncentrować (centralizować) czy dekoncentrować (decentralizować) funkcje organiczne i zarządcze, aby było spełnione dominujące kryterium efektywności, wynikające z przyjętej strategii konkutowania. Gdy spółdzielnia mieszkaniowej zależy na dużej elastyczności działania i szybkim reagowaniu na zmieniające się wymagania klientów (strategia dywersyfikacji), to kryterium efektywności wykorzystania zasobów musi ustąpić miejsca pozostałym dwóm kryteriom.

Jeśli już zarząd spółdzielni mieszkaniowej określi potencjalne centra, to powstaje dylemat jednoczesnego (równoległego) lub sukcesywnego ich wprowadzania w wybranych komórkach jednostki. Nie istnieje tu idealne rozwiązanie, gdyż każde ma wady i zalety. Gdyby centrami chciał objąć jednocześnie wszystkie komórki spółdzielni mieszkaniowej, to wymagałoby to dłuższego czasu przygotowawczego na opracowanie projektów, przekonanie rady nadzorczej co do słuszności rozwiązań itp., a w przypadku niepowodzenia wprowadzonego systemu mogłoby to przynieść straty nie tylko o charakterze finansowym. Z kolei obejmowanie koncepcją centrową tylko niektórych komórek i utrzymywanie tego stanu przez dłuższy czas może zakłócić sprawne funkcjonowanie spółdzielni. Wydaje się, że decydować tu muszą względy praktyczne. Jeśli w konkretnym przypadku nie istnieje realna możliwość jednoczesnej, kompletnej i terminowej obsługi wszystkich komórek przez komórki funkcjonalne zarządu (szczególnie w zakresie planowania i rozliczania zadań, rachunkowości i płac), to należy prowadzić wdrażanie sukcesywnie. Wówczas też uzyskuje się doświadczenie, co pozwala na wprowadzenie coraz lepszych rozwiązań.

Z określeniem zadań dla poszczególnych ośrodków odpowiedzialności wiąże się kwestia ustalenia zakresu uprawnień, wyznaczającego samodzielność decyzyjną kierownika centrum. W praktyce nie zawsze przestrzega się zasady równoważnej triady: zadań, uprawnień i odpowiedzialności. Ponadto w niektórych jednostkach gospodarczych nierozważnie wprowadza się od razu szeroki zakres uprawnień, co powoduje niekontrolowane i brzemiennie w skutkach dla organizacji decyzje kie-

rowników centrów. Wydaje się zatem, że bezpieczniej jest zakres uprawnień stopniowo rozszerzać i kontrolować wdrażanie przyznaných już uprawnień decyzyjnych z punktu widzenia interesów spółdzielni mieszkaniowej jako całości, a nie poszczególnych budynków.

Równie ważnym zagadnieniem jest dobór właściwych mierników oceny funkcjonowania ośrodków. Oprócz mierników ekonomicznych, nastawionych na realizację celów krótkookresowych (do których należy wykonanie zadań rzeczowych, sprawnościowych i efektywnościowych), koniecznie trzeba określać mierniki pozaekonomiczne (np. satysfakcja klienta, lokatora, zadowolenie pracowników z warunków pracy, możliwości ich rozwoju itd.), ukierunkowane na efekty długookresowe działalności.

Istotną kwestią jest zabezpieczenie informacyjne i obsługa planistyczno-rozliczeniowa ośrodków odpowiedzialności. Realne plany – zadania dla centrów – wymagają zapewnienia dobrej jakości i kompletności informacji planistycznych, szczególnie o charakterze normatywnym (baza normatywna). Z kolei sprawne sterowanie wymaga szybkiej informacji sprawozdawczej. W tym obszarze wiele jeszcze pozostaje do zrobienia. Natomiast zapewnienie obsługi bieżącej centrów gospodarowania powierza się istniejącym komórkom (np. działowi księgowości czy ekonomicznemu), a niekiedy w tym celu tworzy się nowe komórki, np. działu controllingu. Obecnie w obu przypadkach są to z reguły komórki mało liczne, słabo przygotowane pod względem merytorycznym i sprzętowym.

W sytuacji realnych centrów wynikowych, osadzonych na komórkach działalności podstawowej, pojawia się problem koordynacji działań, który można rozwiązywać za pomocą różnych technik. Jednym ze skutecznych narzędzi koordynacji pionowej jest centralne ustalanie cen wewnętrznych. Jest to trudny problem dla praktyków, gdyż konstruując cenę wewnętrzną, trzeba jednocześnie uwzględnić co najmniej dwa aspekty:

- koordynacyjny, którego celem jest integracja wewnętrzna i powodowanie, aby decyzje podmiotu-odbiorcy były zbieżne z zamierzeniami spółdzielni jako całości,
- motywacyjny, który stawia sobie za cel pobudzenie podmiotu-dostawcy, np. do efektywnego wykorzystania zasobów wewnętrznych [Nowosielski 1999, s. 66].

W procesie funkcjonowania ośrodków odpowiedzialności istotne są również motywacje ekonomiczne. W tym celu należy określić reguły powiązania systemu (funduszu) premiowego z miernikami oceny pracy centrum, a przede wszystkim ustalić źródło pochodzenia środków na ten fundusz. Problem ten jest ze swej natury bardzo złożony, dotyka bowiem kwestii, których rozwiązanie wymaga aktywnej, a zarazem proefektywnościowej postawy zakładowych związków zawodowych. W niektórych przedsiębiorstwach podejmuje się próbę „odzyskania” dotychczasowej premii regulaminowej do celów motywacji proefektywnościowych, co wywołuje opory społeczne. W tej sytuacji pozostaje jedynie sukcesywne tworzenie zasilenia premii efektywnościowej i ewentualnie objęcie motywacją tylko kierowników ko-

mórek, będących centrami kosztów czy zysku, jeśli są to szczupłe środki [Nowosielski 1999, s. 67].

5. Zakończenie

Koncepcja ośrodków odpowiedzialności jest znana od dawna. Jej rozszerzenie na podstawowe funkcje i komórki organizacyjne miało miejsce w ramach wewnątrz-zakładowego rozrachunku gospodarczego lub pełnego wewnętrznego rozrachunku gospodarczego. Ośrodki takie pojawiają się znowu dzisiaj jako składnik controllingu, jednak między tymi rozwiązaniami istnieją duże różnice. Do najistotniejszych, zdaniem autora, należą: przeniesienie rynkowych warunków gospodarowania do wnętrza przedsiębiorstwa, zwiększenie zakresu samodzielności decyzyjnej centrów, zwiększenie szczegółowości i wielowymiarowości [Nowosielski 1999, s. 67] zadań centrów (wiele pozycji rodzajowych kosztów w budżecie kosztów, wielostopniowa i wielosegmentowa marża pokrycia) przy jednoczesnej globalnej ocenie wykonania zadań.

W końcu trzeba stwierdzić, że w sytuacji, gdy ciągle jeszcze istnieje duży potencjał wzrostu efektywności w sferze realnej i regulacyjnej podmiotów, w tym również spółdzielni mieszkaniowej, to centra odpowiedzialności mogą być wykorzystane jako skuteczny instrument przymusu ekonomicznego do racjonalnego gospodarowania posiadanymi środkami. Nie ma przy tym standardowych rozwiązań, a dobór właściwej formy centrum gospodarowania, zakres podmiotowy komórek nimi objętych oraz harmonogram ich wdrażania muszą być podporządkowane indywidualnym i specyficznym potrzebom i strategii rozwoju, warunkom i możliwościom konkretnej jednostki [Nowosielski 1999, s. 68].

W podsumowaniu należy podkreślić, że idea centrów odpowiedzialności w polskiej gospodarce w ostatnim okresie została szerzej rozpowszechniona i wykorzystana przez jednostki. Stosowanie odpowiednich systemów oceny efektywności działania wyodrębnionych centrów gospodarczych usprawnia funkcjonowanie oraz zarządzanie operacyjne w spółdzielni mieszkaniowej. Dzięki przyjętym miernikom możliwa jest szybsza identyfikacja wąskich gardeł oraz wiarygodna ocena szans i zagrożeń [Nesterak 2000, s. 177]. Prowadzi to do sprawniejszej realizacji wyznaczonych przez zarząd spółdzielni i radę nadzorczą zamierzeń i celów podmiotów.

Literatura

- Buk H., *Kontrola parametrów finansowych według ośrodków odpowiedzialności*, „Przegląd Organizacji” 1995, nr 11.
- Jaruga A. (red.), *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, cz. II, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 1995.

- Nesterak J., *Centra odpowiedzialności w controllingu*, [w:] *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka*, Konferencja Naukowa, Komitet Nauk Organizacji i Zarządzania Polskiej Akademii Nauk, Kraków – Zakopane 2000.
- Nowak M., *Budżetowanie jako instrument zarządzania*, [w:] E. Nowak, B. Nita (red.), *Budżetowanie w przedsiębiorstwie. Organizacja, procedury, zastosowanie*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2010.
- Nowak E. (red.), *Rachunkowość w controllingu*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 1996.
- Nowosielski S., *Ośrodki odpowiedzialności w przedsiębiorstwie, istota, cele i problemy funkcjonowania*, [w:] *Rachunkowość zarządcza – budżetowanie jako narzędzie współczesnego menedżera*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 834, Wrocław 1999.
- Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych.
- Volmuth H.J., *Planowanie, kontrola, kierowanie*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa 1996.
- Zajac I., *Ośrodki odpowiedzialności w klubie sportowym*, [w:] E. Nowak (red.), *Rachunkowość a controlling*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 868, Wrocław 2000.

CENTRES OF RESPONSIBILITY IN THE HOUSING CO-OPERATIVE

Summary: This article provides the information about the problems with the implementation of budgeting in the housing co-operative. This problems concerns the division of housing co-operative into small parts – cost centres, profit centres or sales centres. It could help better use all office equipment in administration. It helps to save money and be more economical, which is currently necessary condition to remain in the market competition.