

**BLOG PROFESOR GERTRUDY KRYSYNY ŚWIDERSKIEJ**

**Rachunkowość, sprawozdawczość finansowa, rachunek kosztów, controlling**

# **Kiedy przedsiębiorstwo zarządza kosztami?**

---

Rosnąca konkurencja zwiększa ryzyko prowadzenia działalności. Jeśli przedsiębiorstwa chcą być konkurencyjne muszą świadomie decydować o kosztach. Czy zarządzający wiedzą jaka jest prawdziwa rentowność ich wyrobów i usług? Czy wiedzą jaki wpływ na koszty mają wymagania klientów? Ile traci firma, gdy nie wykorzystuje zasobów? Jeśli menedżerowie nie mogą odpowiedzieć na te pytania twierdząco, oznacza to że niewłaściwie zarządzają kosztami.

Spróbujmy odpowiedzieć na następujące pytania:

1. Dlaczego koszty są jednym z podstawowych obszarów zainteresowania zarządzających i właścicieli przedsiębiorstw?
2. Zarządzać kosztami czyli?
3. Dlaczego koszty reprezentują rezultaty finansowe zużywanych zasobów.
4. Co oznacza celowe wykorzystanie dostępnych w przedsiębiorstwie zasobów
5. Jakie narzędzia są potrzebne zarządzania kosztami?

### Przedsiębiorstwo jako najdoskonalszy wynalazek do tworzenia kosztów

Przedsiębiorstwo określane jest jako najdoskonalszy wynalazek do tworzenia kosztów. Co więcej, im wyższy wysiłek w przedsiębiorstwie (np. związany z dostarczeniem dodatkowej wartości dla klienta), tym wyższe koszty jego działalności. Ostateczny efekt działalności przedsiębiorstwa zależy od rynku, który ocenia wartość oferowanego produktu z perspektywy subiektywnej użyteczności i który jest zupełnie obojętny na to, ile wysiłku i kosztów włożono w wytworzenie produktu. Dlatego koszty są jednym z podstawowych obszarów zainteresowania zarządzających i właścicieli przedsiębiorstw, niezależnie od realizowanej strategii.

### Zarządzać kosztami, czyli?

Przedsiębiorstwo prowadzące działalność we właściwych dla niego warunkach (lokalizacja, wyposażenie, technologia i organizacja produkcji, kwalifikacje pracowników, itd.), wykorzystuje pewną kombinację zasobów.

Menedżerowie łączą i koordynują różne zasoby wykonując cztery podstawowe funkcje kierownicze: planowanie i podejmowanie decyzji, organizowanie, kierowanie oraz kontrolowanie.

W przedsiębiorstwie są zaangażowane a następnie wykorzystywane podczas prowadzenia działalności zasoby. Zarządzający podejmują decyzje o nabywaniu i zaangażowaniu tych zasobów mając na uwadze zapotrzebowanie na nie w dłuższym okresie, zapewniając tym samym przedsiębiorstwu określony potencjał, czyli zdolności do prowadzenia działalności. **Planowanie i podejmowanie decyzji** na tym etapie związane jest ze wskazaniem jakie zasoby, w jakich ilościach i w jakiej cenie będą potrzebne, jaka będzie wartość nabytych zasobów. Zasoby nabyte z pewnym wyprzedzeniem przeważają w strukturze kosztów przedsiębiorstw. Za takie uważa się większość zatrudnionych pracowników, urządzenia,

powierzchnie i inne trwałe zasoby majątkowe. Koszty ponoszone w związku z zasobami zaangażowanymi są w dużej mierze niezależne od stopnia wykorzystania tych zasobów w krótkim okresie.

**Kierowanie** to sprawianie by członkowie organizacji byli zainteresowani minimalizacją kosztów i odpowiednio wpływali na zużywaną ilość zasobów i cenę ich nabycia.

**Skuteczna kontrola** pozwala podnieść efektywność wykorzystania zasobów, wyeliminować marnotrawstwo i obniżyć koszty.

### Koszty reprezentują rezultaty finansowe zużywanych w przedsiębiorstwie zasobów

Przedsiębiorstwa, niezależnie od wielkości i prowadzonej działalności dysponuje określonymi zasobami. Tradycyjnie wyróżnia się zasoby ludzkie, zasoby rzeczowe, zasoby finansowe i zasoby informacyjne. Ludzie są najcenniejszym zasobem każdej organizacji, także przedsiębiorstwa. **Zasoby ludzkie** to pracownicy z ich wiedzą, umiejętnościami i doświadczeniem. Aktualizowanie posiadanej przez pracowników wiedzy oraz rozwijanie nowych umiejętności często ma zasadnicze znaczenie w utrzymaniu się organizacji na rynku, szczególnie w branżach wysokich technologii oraz obszarach wymagających dużej wiedzy specjalistycznej. Ważne jest więc zabezpieczenie bieżących i przyszłych potrzeb personalnych przedsiębiorstwa w aspekcie: ilościowym (określenie niezbędnej liczby pracowników), jakościowym (ustalenie kwalifikacji, umiejętności pracowników), czasowym (ustalenie długości okresu zapotrzebowania na pracowników), przestrzennym (określenie miejsca zapotrzebowania na pracowników). Zabezpieczenie potrzeb personalnych wiąże się z zatrudnieniem pracowników. Forma zatrudnienia zależy od charakteru pracy. Podstawową i powszechną formą zatrudnienia pracownika jest stosunek pracy, czyli umowa o pracę. Stosowane jest także zatrudnienie na umowy regulowane przez kodeks cywilny takie jak: umowa o dzieło, umowa zlecenie, umowa agencyjna, kontrakt menedżerski. Każda z form zatrudnienia obciążona jest różnym ryzykiem dla pracodawcy. Umowa o pracę, która z punktu widzenia pracownika jest najbezpieczniejszą i najkorzystniejszą formą zatrudnienia, dla pracodawcy jest umową obciążoną największymi kosztami i ryzykiem. Umowa na czas nieokreślony gwarantuje długie okresy wypowiedzenia umowy oraz wynagrodzenie niezależnie od zaangażowania pracy pracownika. W przeciwieństwie do umów cywilnoprawnych, umowa o pracę daje pracownikowi wiele dodatkowych przywilejów tj. prawo do wynagrodzenia w czasie usprawiedliwionej nieobecności w pracy, czy też minimalną płacę, jaką pracodawca musi wypłacić pracownikowi za wykonaną pracę.

**Zasoby rzeczowe** to między innymi maszyny, urządzenia, sprzęt biurowy, pojazdy, budynki i pomieszczenia w nich znajdujące się, surowce, półfabrykaty. Do maszyn (zgodnie z definicją zawartą w rozporządzeniu w sprawie minimalnych wymagań dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy w zakresie użytkowania maszyn przez pracowników podczas pracy) zalicza się każdą maszynę i inne urządzenie techniczne, narzędzie oraz instalację użytkowaną podczas pracy, a także sprzęt do tymczasowej pracy na wysokości, w szczególności drabinę i rusztowanie. Można wyodrębnić maszyny konwencjonalne i CNC. Maszyny konwencjonalne są sterowane przez operatorów, którzy ręcznie wybierają obroty, ich kierunek, poruszają osiami, dobierają inne parametry np. dla różnych materiałów. CNC to

maszyny z komputerem, sterowane numerycznie. Każda operacja (wybór narzędzia, ruchy osiami, obroty, itd.) jest zapisana w pamięci maszyny i nazywa się programem. Programy są pisane przez programistów i przenoszone na maszynę CNC za pomocą kabla/karty/dyskietki itp. Pojazdy to środki transportu zewnętrznego, służące do przewozu osób i przewozu ładunków, oraz środki transportu wewnętrznego obejmujące transport składowo-magazynowy i transport produkcyjny.

Pomieszczenia produkcyjne to miejsca w których wykonywane są prace związane z obsługą maszyn i urządzeń. Powierzchnia i wysokość pomieszczeń pracy powinny zapewniać spełnienie wymagań bezpieczeństwa i higieny pracy, z uwzględnieniem rodzaju wykonywanej pracy, stosowanych technologii oraz czasu przebywania pracowników w tych pomieszczeniach. Pomieszczenia pracy przeznaczone na pobyt ludzi (co najmniej 4 godziny dziennie) powinno być, w miarę możliwości, oświetlone światłem dziennym.

Surowce są podstawowymi materiałami, które w procesie produkcji stają się główną substancją gotowego wyrobu. Do materiałów podstawowych zalicza się również materiały stanowiące część składową (montażową) wyrobu lub ściśle z wyrobem związane (np. opakowania - puszki, butelki) oraz opakowania wysyłkowe wielokrotnego użytku (np. transportery, palety), jeżeli opakowania te nie są środkami trwałymi. Półfabrykaty to niegotowe jeszcze produkty własnej produkcji.

**Zasoby finansowe** to środki pieniężne w banku, kasie, w postaci obligacji, weksli czy należności od klientów. Ale także kredyty i zaciągnięte pożyczki. Są one wykorzystywane przez organizację do finansowania zarówno bieżącej działalności jak i długofalowego rozwoju.

**Zasoby informacyjne** to zbiór różnych danych potencjalnie użytecznych do prowadzenia działalności w postaci np. wiedzy pracowników, oprogramowania, patentów, praw własności, znaków towarowych i tajemnic handlowych. Najogólniej mówiąc to cały know-how, którym dysponuje przedsiębiorstwo. Szczególną rolę w przedsiębiorstwie odgrywa system informacyjny, który ma zapewnić sprawne przesyłanie informacji, ma przechowywać informacje i przetwarzać informacje do celów zarządzania. Przedsiębiorstwo nie tylko pozyskuje informacje, ale i samo wytwarza duże ilości informacji, dotyczących: zamówień, wynagrodzeń, należności podatkowych, rozliczeń finansowych, dokumentacji materiałowych itp. Dysponując odpowiednimi informacjami i dostępną wiedzą, właściwie je wykorzystując zarządzający może podjąć trafną decyzję,

### Celowe wykorzystanie dostępnych w przedsiębiorstwie zasobów oznacza...

Koszty powstają jako efekt celowego wykorzystania dostępnych w przedsiębiorstwie zasobów.

**Celowego**, oznacza że w momencie podjęcia decyzji o wykorzystaniu zasobów istnieje przekonanie, że przyniosą one określone korzyści – wytworzone produkty zostaną sprzedane po cenach przewyższających koszty, świadczone usługi zostaną sprzedane po cenach przewyższających koszty.

Koszt powstaje w momencie zużycia całego zasobu lub jego części na przykład, w momencie poddania surowca obróbce (cały surowiec zostanie zużyty) lub wykorzystania maszyny przy obróbce surowców (maszyna będzie używana stopniowo).

Ustalenie wartości wykorzystanych zasobów odbywa się poprzez pomiar prostych, jednorodnych kosztów. Przez prosty koszt rozumie się taki, który nie może ulec w danym przedsiębiorstwie dalszemu podziałowi na elementy składowe. Dla przedsiębiorstwa prosty koszt stanowi np: wynagrodzenie pracownika X, amortyzacja eksploatowanej maszyny S, zużyta energia elektryczna w pomieszczeniu A, itd.

Z reguły tylko część dostępnych zasobów jest w pełni wykorzystana w procesie wytwarzania wyrobów czy usług oraz obsługi klientów. Dlatego, tylko ta część powinna zostać powiązana z kosztami wyrobów i usług, natomiast koszty niewykorzystanych zasobów, stanowią dla przedsiębiorstwa **stratę** i powinny zostać wykazane osobno.

Wykorzystanie zasobów może mieć miejsce w związku z koniecznością usunięcia konsekwencji zdarzeń losowych (powódź, pożar). Ich zużycie nie następuje w celu osiągnięcia korzyści, lecz usunięcia skutków zdarzeń losowych, nie stanowi więc kosztu lecz **stratę**.

### Jakimi narzędziami powinni dysponować zarządzający kosztami?

Aby w sposób odpowiedzialny zarządzać kosztami menadżerowie powinni stosować odpowiednie koncepcje. Jedną z koncepcji jest podejście obiektowe do identyfikowania, gromadzenia, przetwarzania, prezentowania i interpretowania informacji o kosztach. Polega ono na wyodrębnianiu obiektów kosztów. Obiektem kosztów jest każda jednostka o samodzielnej egzystencji, która jest przedmiotem zainteresowania użytkowników informacji o kosztach oraz podlega pomiarowi z punktu widzenia generowanych kosztów (Obiekt kosztów – coś dla czego oblicza się koszt). Obiektami kosztów mogą być np.: zasoby (pracownicy, maszyny, urządzenia, pomieszczenia), produkty finalne (telewizor, instalacja telefonu), działania/ procesy (obróbka surowca), dostawcy, klienci, kanały dystrybucji, wydziały/ośrodki odpowiedzialności, stanowiska pracy.

Obiektowy rachunek kosztów pozwala na tworzenie w sposób elastyczny obiektów będących dowolną kombinacją innych obiektów kosztów, bez konieczności zachowania formalnej hierarchii tychże obiektów. Dzięki zastosowaniu tej koncepcji znane są wartości i potencjał wykorzystywanych zasobów, nie ma problemu ze znalezieniem odpowiedniego klucza do przypisywania kosztów do procesów biznesowych, produktów czy innych obiektów będących przedmiotem zainteresowania zarządzających. Możliwa jest kontrola kosztów na poziomie obiektów i lepsze zarządzanie kosztami.