

Ewa Kulińska¹
Politechnika Opolska



Metoda analizy kosztów tworzenia wartości w procesach logistycznych

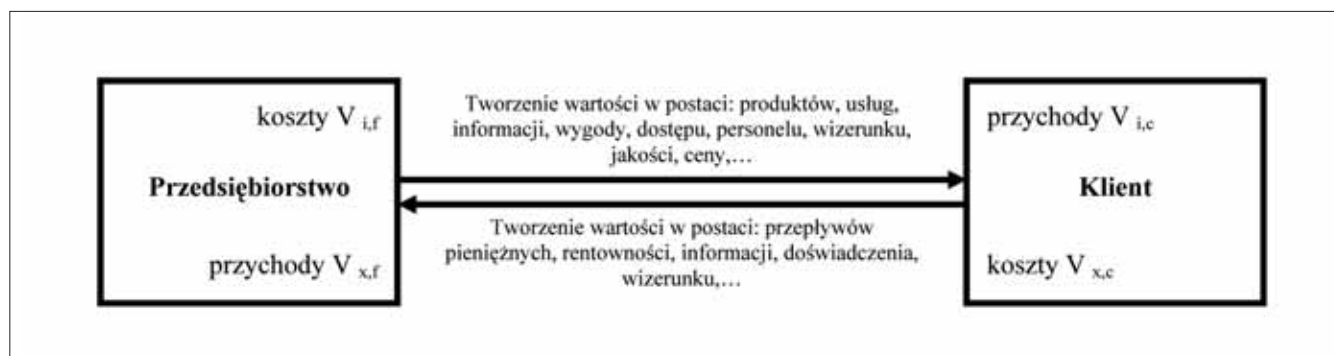
Jedną z istotniejszych kategorii uwzględnianych przy ocenie procesów logistycznych jest wartość dodana. Znane z literatury przedmiotu koncepcje wartości dodanej wyjaśniają jej istotę, jak również stanowią podstawę do dyskusji merytorycznych. Z uwagi na fakt wielowymiarowości, wieloaspektowości oraz braku konkretnych mierników, teorie te są mało przydatne menedżerom w procesie planowania, podejmowania decyzji i innych procedurach zarządzania procesami logistycznymi.

ce aktywności, tworzące wartość z punktu widzenia klienta i z punktu widzenia przedsiębiorstwa. Ten przepływ dóbr i informacji poprzez transformację implikuje tworzenie wartości dla wszystkich uczestników rynku łącząc sferę wytwarzania ze sferą użytkowania. Należą do niego nie tylko te procesy, które tworzą wartość dodaną w wyniku przepływu dóbr, ale również te, które odpowiadają za jej tworzenie w wyniku przepływu informacji.

Zauważalna w ostatnich latach zmiana roli oraz znaczenia kategorii procesu lo-

tu, lub też, jako cenę, jaką nabywca jest skłonny zapłacić za dany towar. Bez wartości dla ostatecznych użytkowników, nie może być mowy o wartości dla przedsiębiorstwa – wartość dla przedsiębiorstwa jest bezpośrednio związana z wartością dla klienta (rysunek 1).

Odnosząc się do opisanego interpretacji oraz do schematu należy przeanalizować strumień środków pieniężnych przekazywanych w zamian za otrzymane dobra, jak i strumień produktów, które stanowią wartość dla nabywcy. Wartość dodaną moż-



Rys. 1. Tworzenie wartości dla klienta i wartości dla przedsiębiorstwa.

Źródło: opracowane na podstawie: E. Kulińska, *Meaning of orientation on processes in creation and realization of the value added*, *Foundations of Management*, vol. 2/2009; *Strategiczne zarządzanie kosztami*, E. Nowak (red.), Oficyna Ekonomiczna Kraków 2006, s. 112; *Współczesne źródła wartości przedsiębiorstwa*, (red.) B. Dobiegała-Korony, A. Herman, Difin Sp. z o. o., Warszawa 2006, s. 218.

Charakterystyka morfologii oraz identyfikacja struktury kategorii procesu logistycznego stanowi niezbędny etap ich wdrażania oraz determinuje w znacznym stopniu ostateczne efekty realizacji, którym jest wytworzenie oraz zrealizowanie wartości dodanej dla uczestników rynku.

Procesy logistyczne należy tu traktować jako powtarzający się, precyzyjnie określony przebieg działań, posiadający jasno określony początek i koniec, zdeterminowany przez przepływy materiałów i informacji, obejmujący podstawowe oraz wspierają-

gistycznego, a także badania nad jego wpływem na efekty uzyskiwane przez przedsiębiorstwo, znajdują bowiem szczególne odniesienie do problematyki tworzenia oraz realizacji wartości dodanej, w tym – przede wszystkim – wartości dodanej dla klienta oraz wartości dodanej dla przedsiębiorstwa.

Definiując wartość dodaną jako skłonność klienta do zapłacenia określonej kwoty za to, co dane przedsiębiorstwo mu dostarcza², możemy analizować ją jako sumę kosztów poniesionych w związku z wytworzeniem konkretnego produk-

na tu zatem określić jako różnicę między przychodami ze sprzedaży produktu i kosztami jego wytworzenia ($V_{x,f} - V_{i,f}$) lub jako nadwyżkę otrzymanych przez nabywców korzyści, które wyrażają chęć zapłaty za produkt ($V_{i,c}$) nad kosztami ($V_{i,f}$). Jeżeli postrzegamy tworzoną i realizowaną wartość jako skłonność nabywcy do zapłaty, to koresponduje to z wartością produktu jaką on sam mu przypisuje.

Z punktu widzenia przedsiębiorstwa, rozpatrywanie wartości dla klienta i działań w procesach logistycznych tworzących tą wartość ma sens wtedy, gdy wymienio-

¹ Dr inż. E. Kulińska jest Kierownikiem Katedry Marketingu i Logistyki na Wydziale Zarządzania i Inżynierii Produkcji Politechniki Opolskiej. Artykuł recenzowany (przyp. red.).

² M. E. Porter, *Competitive Advantage. Creating and Sustaining Superior Performance*, The Free Press, New York 1998, s. 38.

ne kategorie są traktowane jako nośniki przychodów. Jest tak dlatego, jak wskazuje choćby koncepcja łańcucha wartości, że kluczowym celem każdego przedsiębiorstwa jest maksymalizacja wartości dla właścicieli, a nie dla klienta.

Przedmiotem artykułu jest metoda analizy kosztów tworzenia wartości w procesach logistycznych oparta o łańcuch wartości, spopularyzowany przez M. E. Portera. Według jego koncepcji, każde przedsiębiorstwo jest z jednej strony ogniwem systemu wartości, z drugiej zaś tworzy własny łańcuch wartości, zwany wewnętrznym (rysunek 2).

Jego przydatność w prowadzonej analizie jest następująca: otóż wewnętrzny łańcuch wartości umożliwia dezagregację procesów logistycznych przedsiębiorstwa i przedstawienie ich w formie sekwencji strategicznie istotnych działań. Ten tok postępowania pozwala zrozumieć wpływ poszczególnych działań na tworzenie kosztów³. I tak, wśród działań

Wśród działań wspierających:

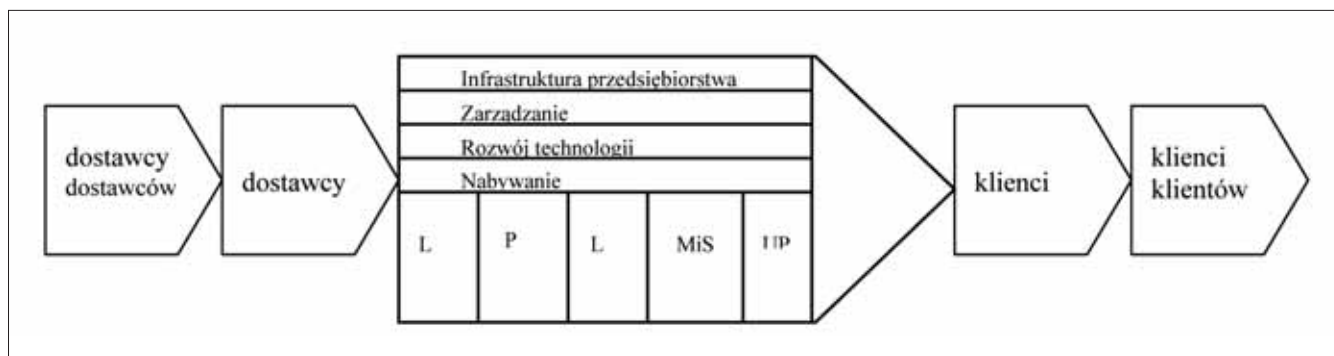
- zarządzanie infrastrukturą przedsiębiorstwa – zarządzanie przedsiębiorstwem jako całością, prowadzenie spraw finansowych, obsługę prawną, kontakty z otoczeniem
- zarządzanie zasobami ludzkimi – planowanie zapotrzebowania na zasoby ludzkie, rekrutacja, szkolenia i rozwój pracowników, ocena wyników osiąganych przez pracowników, analiza panujących w przedsiębiorstwie stosunków pracy
- rozwój technologii – działania konstrukcyjne, opracowywanie nowych rozwiązań technologicznych
- nabywanie – planowanie zapotrzebowania na środki trwałe i materiały, zakupy.

Wykorzystując podział działań wewnętrznego łańcucha wartości wiemy, że działania podstawowe i wspierające przyczyniają się do kształtowania składników strumienia przepływu środków pienięż-

Ważne jest rozpoznanie czynników kosztotwórczych w procesach logistycznych i badanie ich wpływu na tworzenie i realizację wartości dodanej. Należy dokonać analizy wewnętrznego łańcucha wartości przedsiębiorstwa, czyli rozpoznawania działań wykonywanych w obszarach poszczególnych podprocesów, analizy zależności występujących między tymi działaniami w różnych przekrojach wraz z przypisaniem tym działaniom kosztów, przychodów i aktywów oraz identyfikacji czynników wpływających na poziom kosztów.

Metoda analizy oparta o łańcuch wartości jest stosunkowo prosta. Trudności mogą wynikać jedynie z konieczności uzyskania z systemu rachunkowości informacji niezbędnych na poszczególnych etapach analizy. Przeszkody te najczęściej występują w sytuacjach⁴:

- gdy przedsiębiorstwo nie jest zorganizowane w formie strategicznych jednostek gospodarczych i w konsekwencji



Rys. 2. System wartości. Źródło: opracowane na podstawie: M. E. Porter, *Competitive Advantage. Creating and Sustaining Superior Performance*, The Free Press, New York 1998, s. 34.

podstawowych możemy wymienić takie składowe jak:

- logistykę na wejściu – transport, przyjmowanie dostaw, składowanie czynników produkcji
- produkcję – czynności montażowe, obróbkę, testowanie, pakowanie
- logistykę na wyjściu – magazynowanie, dystrybucja produktów
- marketing i sprzedaż – działania reklamowe, promocyjne, obsługa kanałów dystrybucji
- usługi posprzedażne – instalacja, serwis, utrzymanie dobrych kontaktów z klientami.

nych, a ten decyduje o kreowaniu wartości dla właścicieli.

Na rysunku 3 przedstawiono zależności między poszczególnymi działaniami w wewnętrznym łańcuchu wartości i generowaniem wolnych przepływów środków pieniężnych. Zbiór czynności składających się na każde z podstawowych działań łańcucha wartości determinuje poziom poszczególnych kategorii składowych strumienia wolnych przepływów środków pieniężnych, a tym samym determinuje wartość realizowaną przez procesy logistyczne dla właścicieli przedsiębiorstwa.

system rachunkowości nie rozpoznaje tych jednostek jako wyodrębnionych organizacyjnie ośrodków gromadzenia informacji

- jeśli w przedsiębiorstwie występują ośrodki odpowiedzialności i rachunkowość jest do nich dostosowana, a jednocześnie nie ma wyraźnej zależności między działaniami rozpoznanymi w łańcuchu wartości i powołanymi ośrodkami odpowiedzialności
- jeżeli organizacja rachunkowości zakłada niezależność wewnętrznych jednostek w przedsiębiorstwie i informacje związane z koordynacją różnych dzia-

³ 28 marca 1996 r. Institute of Management Accountants zaakceptował analizę łańcucha wartości jako narzędzie należące do obszaru rachunkowości zarządczej, służące do oceny i wykorzystania przewagi strategicznej dzięki badaniu działań składających się na wszystkie realizowane w przedsiębiorstwie procesy.

⁴ M. Hergert, D. Morris, Accounting Data for Value Chain Analysis, *Strategic Management Journal*, marzec – kwiecień 1989.

infrastruktura przedsiębiorstwa					
zarządzanie zasobami ludzkimi					
rozwoj technologii					
nabywanie					
logistyka wejścia	produkcja	logistyka wyjścia	marketing i sprzedaż	usługi posprzedażne	
					przychody ze sprzedaży
magazynowanie dostawy administracja manipulacja materiałami	obróbka montaż testowanie pakowanie	magazynowanie dystrybucja administracja manipulacja materiałami	sprzedaż reklama promocja administracja	instalowanie szkolenia utrzymanie zwroty	- koszty działalności operacyjnej
					= zysk operacyjny – podatek dochodowy = zysk operacyjny po opodatkowaniu + amortyzacja
Zapasy materiałów do produkcji zobowiązania	Produkcja niezakończona zobowiązania	Zapasy wyrobów gotowych	należności	Zapasy części zamiennych	+/- zmiana zapotrzebowania na kapitał obrotowy netto
					= przepływy środków pieniężnych z działalności operacyjnej
Magazyny Składy Samochody transportowe Wyposażenie	Pomieszczenia produkcyjne Narzędzia i maszyny niezbędne do produkcji	Magazyny Składy Samochody transportowe Wyposażenie	Pomieszczenia służące do dystrybucji Samochody przedstawicieli handlowych Komputery i inne urządzenia	Pomieszczenia serwisowe Samochody transportowe Sprzęt i narzędzia serwisowe	- inwestycje w aktywa trwałe
					= wolne przepływy środków pieniężnych (FCF)

Rys. 3. Łańcuch wartości przedsiębiorstwa a wolne przepływy środków pieniężnych
 Źródło: opracowane na podstawie: R. A. Morin, S. L. Jarrell, *Driving Shareholder Value: Value-Building Techniques for Creating Shareholder Wealth*, McGraw-Hill, New York 2001, s. 250; *Strategiczne zarządzanie kosztami*, E. Nowak (red.), Oficyna Ekonomiczna Kraków 2006, s. 112.

łań są rzadko gromadzone, a w przeciwnym wypadku – gdy system rachunkowości uwzględni zachodzące relacje – wykorzystuje się wyłącznie podstawowe, najprostsze instrumenty z zakresu rachunkowości w celu kształtowania tych współzależności.

Analiza łańcucha wartości jest podstawowym instrumentem zarządzania kosztami w ramach strategicznej rachunkowości zarządczej, ukierunkowanym na podnoszenie wartości realizowanych

w przedsiębiorstwie procesów logistycznych. Stosując analizę łańcucha wartości, można dokonać podziału dowolnego procesu logistycznego na funkcje i działania, a także przeprowadzić dezagregację całego systemu wartości na dowolnym poziomie szczegółowości.

Publikacja stanowi zaledwie zasygnalizowanie problemu analizy kosztów pod kątem tworzenia i realizacji wartości dodanej w procesach logistycznych. Dogłębną analizę należy prowadzić uwzględniając oddziaływanie wielu czynników

na strukturę i funkcjonowanie procesów logistycznych, a tym samym na poziom ponoszonych kosztów i tworzonej wartości.

Streszczenie

Celem publikacji jest zasygnalizowanie problemu analizy kosztów związanych z tworzeniem i realizacją wartości dodanej w procesach logistycznych. Omówiono kluczowe kategorie istotne z punktu widzenia tematu. Wykorzystano koncepcję łańcucha wartości do przedstawienia metodyki analizy kosztów towarzyszących tworzeniu i realizacji wartości dodanej w procesach logistycznych.

Summary

A subject of this publication is to provide feedback referring to an issue of cost analyses connected with forming and implementation of added value in logistics processes. Key categories which are significant as far as the topic is concerned were discussed. A concept of value chain management for the presentation of a methodology of cost analyses associated with forming and added value implementation was applied in logistics processes.

LITERATURA:

- Hergert M., Morris D., *Accounting Data for Value Chain Analysis*, Strategic Management Journal, marzec-kwiecień 1989.
- Kulińska E., *Meaning of orientation on processes in creation and realization of the value added*, Foundations of Management, vol. 2/2009;
- Morin R. A., Jarrell S. L., *Driving Shareholder Value: Value-Building Techniques for Creating Shareholder Wealth*, McGraw-Hill, New York 2001.
- Porter M. E., *Competitive Advantage. Creating and Sustaining Superior Performance*, The Free Press, New York 1998.
- Strategiczne zarządzanie kosztami*, (red.) Nowak E., Oficyna Ekonomiczna Kraków 2006.
- Współczesne źródła wartości przedsiębiorstwa*, (red.) B. Dobiegała-Korony, A. Herman, Difin Sp. z o. o., Warszawa 2006.

Twoje adresy internetowe

www.e-fakty.pl

www.logistyka.net.pl
internetowy serwis branżowy

najświeższe informacje, ciekawe czaty