

PŁACZEK Ewa¹

Uwarunkowania rachunku kosztów usługodawców logistycznych

WSTĘP

Współczesne warunki funkcjonowania przedsiębiorstw charakteryzują się dużą zmiennością. Są one efektem oddziaływania turbulentnego otoczenia na działalność gospodarczą podmiotów. Przedsiębiorstwa podejmujące na co dzień walkę konkurencyjną zmuszone są do działań zapewniających osiągnięcie oczekiwanego poziomu marży, co w warunkach silnej konkurencji jest coraz trudniejsze. Jednym z kierunków działań prowadzących do utrzymania poziomu marż jest zmiana podejścia do wykorzystywanego w firmie rachunku kosztów. Z nagminnie stosowanego rachunku kosztów pełnych na rachunek kosztów zmiennych czy rachunku kosztów działań. Zmiana podejścia do rozliczania kosztów jest jednak procesem, którego pierwszym krokiem jest analiza funkcji i procesów biznesowych przedsiębiorstwa w oparciu o które budowany będzie nowoczesny rachunek kosztów. Celem artykułu jest więc pokazanie różnic pomiędzy tradycyjnym a nowoczesnym rachunkiem kosztów oraz wskazanie kierunków doskonalenia systemów pomiaru i rozliczania działalności operacyjnej usługodawców logistycznych.

1 ISTOTA RACHUNKU KOSZTÓW

Na przestrzeni lat zmieniło się podejście do rachunku kosztów. Tradycyjnie rachunek kosztów identyfikowany jest z pomiarem kosztów, ich ewidencją, rozliczaniem i kalkulacją. W związku z ustawowym wymogiem sporządzania sprawozdań finansowych rachunek kosztów kładzie nacisk na pomiar poniesionych kosztów w wyniku prowadzonej działalności gospodarczej. Ogólnie można przyjąć, że rachunek kosztów dotyczy „ogółu działań zmierzających do odzwierciedlenia procesów zachodzących w przedsiębiorstwie, poprzez zastosowanie odpowiednich przekrojów kosztów własnych wytworzenia produktów pracy działalności przedsiębiorstwa, mierzonych ilościowo i wartościowo, za pewien okres czasu, w celu uzyskania możliwie wszechstronnych informacji dla ustalenia wyników i kierowania przedsiębiorstwem”[3 s.14]. Wynika z tego że, rachunek kosztów zwraca uwagę na koszty działalności które,

- są generowane w związku z wykorzystaniem wszystkich zasobów niezbędnych do prowadzenia działalności, ukazując stopień wykorzystania i zużycia zasobów (materialnych, ludzkich czy finansowych)
- są nośnikiem informacji ekonomicznych w procesie podejmowania decyzji zarządczych odnośnie np. decyzji cenowych, kontroli kosztów. Służą do oceny słuszności i efektywności (rentowności) podjętych działań.

Ważnym zadaniem rachunku kosztów jest dostarczenie prawidłowych i rzetelnych informacji umożliwiających menedżerom podejmowania racjonalnych decyzji ekonomicznych. Jednak w przypadku przedsiębiorstw świadczących usługi logistyczne napotykamy na pewne utrudnienia. Wynikają one z systemowego spojrzenia na przedsiębiorstwo, które ukazuje procesowo – funkcjonalne powiązania w logistycznym procesie przepływu dóbr i informacji. Opieramy się na koncepcji kosztów globalnych i współzależności kosztów. W konsekwencji ponoszone koszty są traktowane jako efekt działań logistycznych, które w praktyce gospodarczej nie są identyfikowane z kosztami w ścisłym tego słowa znaczeniu. Rozproszone i funkcjonalnie złożone działania logistyczne powodują, że struktura kosztów jest rozbudowana i rozmyta, a wzajemne powiązania dynamiki poszczególnych składowych kosztów niejednoznaczne [2,s.339]. W przeciwieństwie do obowiązujących przepisów prawnych (odnośnie struktury kosztów) w przypadku kosztów

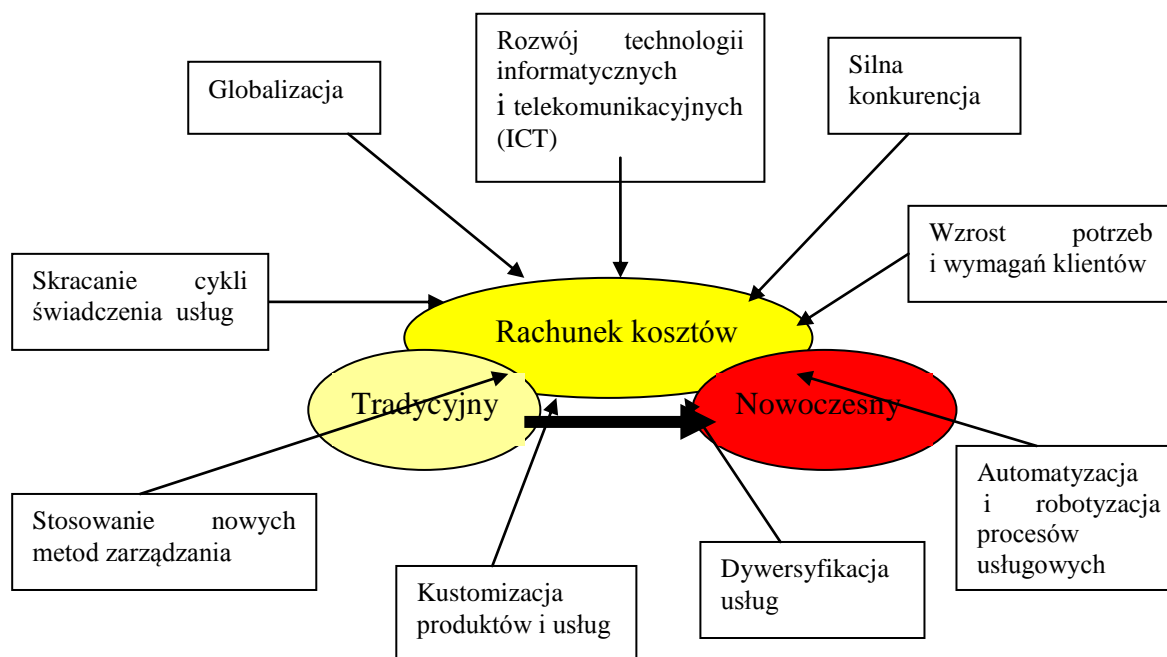
¹ dr hab. Ewa Placzek, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Logistyki Społecznej, ewa.placzek@ue.katowice.pl

logistycznych nie istnieje jeden powszechnie obowiązujący schemat. Powoduje to znaczne trudności w systemie ewidencji kosztów, utrudnia prowadzenie rachunku kosztów, a zatem zarządzanie kosztami.

2 CZYNNIKI DECYDUJĄCE O ROZWOJU RACHUNKU KOSZTÓW

Obserwujemy wzrost zainteresowania problematyką rachunku kosztów. Jest to uwarunkowane wieloma czynnikami zarówno zewnętrznymi jak i wewnętrznymi, którego przedstawiono na rysunku 1. Do najważniejszych z nich należy zaliczyć globalizację, ogromny rozwój technologii informatyczno-komunikacyjnych. Nie bez znaczenia jest wzrost konkurencji, co wpływa na działania wewnątrz przedsiębiorstwa. Przedsiębiorstwa chcąc wygrać walkę konkurencyjną o klienta podejmują działania w kierunku rozszerzenia zakresu oferty usługowej, większą uwagę poświęcają obsłudze klienta w zakresie jakości, terminowości, czasu dostawy. Jest wiele przykładów usługodawców logistycznych (zwłaszcza operatorów logistycznych) którzy z powodzeniem stosują strategię kustomizacji².

Tradycyjny rachunek kosztów nie odpowiada w pełni na potrzeby decyzyjne usługodawców logistycznych. Dlatego też coraz częściej przedsiębiorstwa sięgają po nowocześniejsze koncepcje rachunku kosztów, które w lepszy sposób dostarczają informacji ekonomicznych niezbędnych w procesie podejmowania decyzji zarządczych.



Rys.1. Czynniki determinujące rozwój rachunku kosztów

3 NOWOCZESNE KALKULACJE KOSZTÓW

Współcześni menedżerowie zainteresowani są informacjami dotyczącymi kosztów związanych z kluczowymi procesami biznesowymi, kluczowymi produktami usługowymi, oraz oczywiście z kluczowymi klientami. Współczesne zarządzanie wymaga pozyskania wielowymiarowej informacji kosztowej wspierającej procesy podejmowania decyzji. Dla usługodawców logistycznych istotne jest poszukiwanie informacji kosztowych w ujęciu kluczowych procesów i działań realizowanych w stosunku do kluczowych klientów. Celem jest tu taka organizacja procesu która zaspokajałyby potrzeby klienta na jak najwyższym poziomie przy równoczesnym konkurencyjnym poziomie

² strategia kustomizacji polega na dostosowaniu oferty usługowej do indywidualnych, ściśle określonych potrzeb klienta

ponoszonych z tym kosztów. Odpowiedzią na takie zapotrzebowanie ze strony usługodawców logistycznych jest posługiwanie się rachunkiem kosztów działań (ABC).

Według R.S.Kaplana i R.Coopera [1, s.109] rachunek kosztów działań to technika alokowania pośrednich kosztów do czynności (działań) zużywających zasoby i przypisywaniu kosztów wykonania działań do produktów, klientów lub kanałów dystrybucji zużywających te działania.

Stanowi metodykę pomiaru kosztów i efektów działań przedsiębiorstwa, wykorzystywanych zasobów oraz obiektów kosztów. Użyte zasoby (budynki, urządzenia, ludzie) są rozliczane na działania np. wysyłka, obsługa klienta, realizacja zamówień, a następnie działania są rozliczane na obiekty kosztów np. produkty dostarczane klientowi, proporcjonalnie do intensywności realizowanych działań [4, s. 238].

MPK koszt rodzajowy	Koszt (zł)
Wynagrodzenia	403 756
Leasing	234 742
Świadczenia na rzecz pracowników	169 014
Amortyzacja	131 455
Wynagrodzenia	122 066
Usługi obce (remonty)	112 676
Zużycie energii elektrycznej	84 507
Czynsze i dzierżawy	75 117
Zużycie materiałów	54 460
Usługi obce pozostałe	46 948
Podatki	36 620
Pozostałe koszty rodzajowe	32 864
Razem	1 504 225



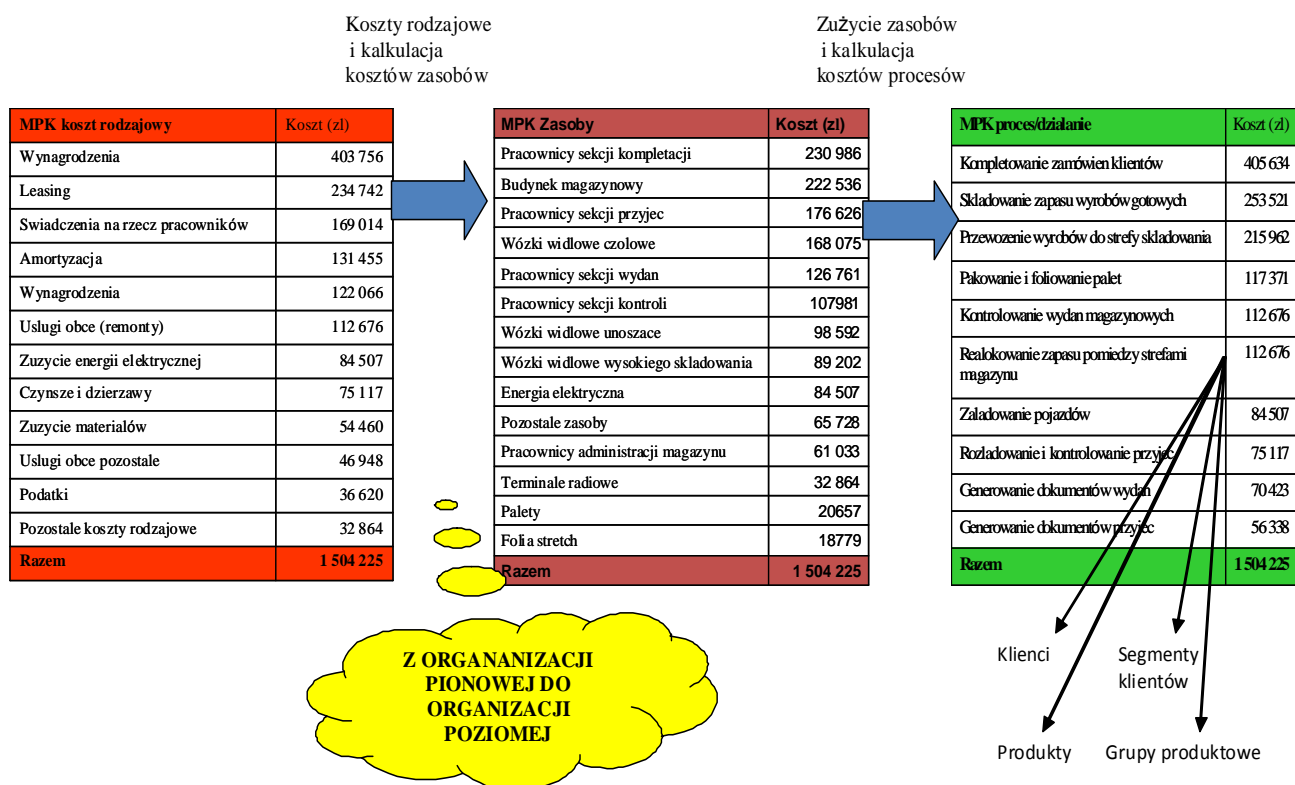
MPK Zasoby	Koszt (zł)
Pracownicy sekcji kompletacji	230 986
Budynek magazynowy	222 536
Pracownicy sekcji przyjęć	176 626
Wózki widłowe czołowe	168 075
Pracownicy sekcji wydań	126 761
Pracownicy sekcji kontroli	107981
Wózki widłowe unoszące	98 592
Wózki widłowe wysokiego składowania	89 202
Energia elektryczna	84 507
Pozostałe zasoby	65 728
Pracownicy administracji magazynu	61 033
Terminale radiowe	32 864
Palety	20657
Folia stretch	18779
Razem	1 504 225

Rys 2. Zmiana myślenia o kosztach. Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów szkoleniowych Akademii Menedżera , Warszawa 2012

Można zatem stwierdzić, że podstawowym zadaniem rachunku kosztów działań jest identyfikacja zróżnicowanej kosztocłonności i rentowności wynikającej z dostarczania poszczególnym klientom różnych kombinacji portfela produktów wraz z obsługą logistyczną.

O powodzeniu i sukcesie firmy przesądzają wcześniejsze decyzje operacyjne podjęte przez kadrę zarządzającą. Jednak aby móc mówić o osiągniętym sukcesie, wymaga się zmiany postrzegania generowanych przez przedsiębiorstwo kosztów i przyjęcia zasobowego podejścia do kosztów (w rachunku kosztów działań). Menedżerowie powinni odejść od postrzegania kosztów przez pryzmat komórek organizacyjnych i rodzajów kosztów, a swoją uwagę powinni skoncentrować na posiadanych zasobach, które są wykorzystywane do wykonania konkretnych działań (rysunek 2). Wymusza to konieczność zmian z podmiotowego rachunku kosztów na zasobowy rachunek kosztów. Istotą rachunku kosztów działań jest to, że koszt działania jest sumą kosztów zasobowych wykorzystywanych do realizacji tego działania [5, s.65]. Przykładowe zasoby usługodawców logistycznych to: środki transportu, wózki widłowe, regały magazynowe, powierzchnia magazynowa, urządzenia pakujące, urządzenia sortujące, systemy informatyczne wspomagające pracę, pracownicy.

Dalszym etapem rachunku kosztów działań jest rozliczenie kosztów zasobów na działania. Koszty realizowanych działań logistycznych są określane poprzez przypisanie zasobów do działań za pomocą nośników kosztów zasobów (np. procentowe, kosztowe, czasu trwania). Przykładowe nośniki kosztów zasobów to: liczba kilometrów, liczba roboczo-minut, liczba metrów bieżących, liczba miejsc paletowych.



Rys.3 Zmiana mentalności menedżerskiej. Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów szkoleniowych Akademii Menedżera , Warszawa 2012

O przewadze konkurencyjnej usługodawcy decydować będą, w proponowanym podejściu, odpowiednio dobrane nośniki kosztów, dzięki którym precyzyjnie rozliczone zostaną koszty procesu. Budowa takiego modelu rozliczania kosztów to także proces, proces uczenia się przedsiębiorstwa nowego spojrzenia na zarządzanie kosztami. Zwrócić uwagę należy na fakt, że budowa takiego modelu rachunku kosztów to także koszty dla przedsiębiorstwa. Wdrożenie rachunku kosztów ABC bowiem, jest praktycznie niemożliwe bez wdrożenia nowoczesnych systemów informatycznych, w tym systemów klasy ERP. Dobrze wdrożony system informatyczny to natomiast kolejne wyzwanie dla przedsiębiorstwa.

WNIOSKI

By utrzymać poziom osiągniętych marż, wdrożenie nowoczesnego rachunku kosztów jest koniecznością, przed którą stają usługodawcy logistyczni. Jednakże takie wdrożenie wymaga zdecydowanej zmian postrzegania rachunku kosztów jako narzędzia nowoczesnego zarządzania przedsiębiorstwem. Rachunek kosztów działań oparty na zasobach pozwala na budowanie systemowych modeli biznesowych poprawiających efektywność działalności. Dla usługodawców logistycznych oznacza to koncentrację na procesach biznesowych, które przecinają w poprzek pionowe struktury organizacyjne. Wdrożenie nowoczesnego rachunku kosztów jest procesem, przede wszystkim procesem uczenia się przedsiębiorstwa jak wykorzystać informacje kosztowe w utrzymywaniu (poprzez marże) pozycji konkurencyjnej na rynku.

Aktywność wdrożenia rachunku kosztów ABC jest wprost proporcjonalna do struktury kosztów przedsiębiorstwa. Im większy udział kosztów pośrednich (ogólnych) tym spodziewane mogą być większe efekty nowego podejścia.

Warunkiem wdrożenia nowoczesnego rachunku kosztów jest po pierwsze procesowa organizacja przedsiębiorstwa, a po drugie wsparcie zarządzania procesami nowoczesnymi systemami

wspomagania decyzji. Zarówno reinżynieria procesów jak i wdrożenie systemów wspomagania decyzji, by efekty były adekwatne do oczekiwań, wymagają z kolei bardzo przemyślanego wdrożenia.

Streszczenie

Szybko zmieniające się otoczenie sprawiło, że przedsiębiorstwa zmuszone zostały do szukania przewagi konkurencyjnej na wielu płaszczyznach funkcjonowania (organizacyjnej, technologicznej, społecznej, finansowej itp.). Przy czym uwzględniając realizację celów strategicznych (przetrwanie i rozwój poprzez osiągnięcie zamierzonych zysków) przedsiębiorstwa coraz częściej swoją uwagę koncentrują na poszukiwaniu optymalnych rozwiązań w obszarze zarządzania kosztami (rachunku kosztów). Sprowadza się to do podjęcia radykalnych kroków w zakresie ograniczania kosztów działalności, które jednocześnie zapewniłyby osiągnięcie zamierzonych rezultatów finansowych (osiągnięcie zysku). Celem artykułu jest więc pokazanie różnic pomiędzy tradycyjnym a nowoczesnym rachunkiem kosztów oraz wskazanie kierunków doskonalenia systemów pomiaru i rozliczania działalności operacyjnej usługodawców logistycznych.

The determinants the calculation of cost of logistics services providers

Abstract

Quickly changing surroundings caused that enterprises had been forced to search for the competitive majority on many plains of functioning (organizational, technological, social, financial and the like). In addition including the realization of strategic purposes (surviving and the development through you will make planned profits) enterprises more and more often concentrate their attention on seeking an optimal solutions in the area of the management with costs (of calculation of costs). It is being imported for taking radical steps in reducing costs of activity which simultaneously would provide the achievement of intended financial results (making a profit). So showing differences between the traditional but modern calculation of costs and showing the directions of improving systems of the measurement and accounting are a purpose of the article of operational operations of logistic services providers.

BIBLIOGRAFIA

1. Kaplan R.S., Cooper R., Zarządzanie kosztami i efektywnością. OE I DWABC, Kraków 2000.
2. Kowalska K., Koordynacja i integracja procesów logistycznych w łańcuchach dostaw [w] Logistyka (red.) Kisperska- Moroń D., Krzyżaniak S., ILiM Poznań 2009.
3. Nowak E. Wierziński M., Rachunek kosztów. Modele i zastosowania. PWE 2010.
4. Śliwczyński B., Controlling w zarządzaniu logistyką. Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.
5. Zieliński T., Odkrywanie prawdy o zyskach, Akademia Menedżera, Poznań 2007.
6. „Zarządzanie i optymalizacja kosztów procesów logistycznych”. Materiały szkoleniowe Akademia Menedżera, Warszawa 2012.