



# Rachunkowość zarządcza a podejmowanie strategicznych decyzji w urzędzie administracji rządowej – część II

*- szkolenie dla osób kierujących komórkami właściwymi ds. budżetu i finansów*



# Tomasz M. Zieliński

ABC  
Akademia

- Prezes Zarządu firmy ABC Akademia, oraz Lider Centrum Kompetencyjnego ABC/M.
- Autor książki: „Odkrywanie prawdy o zyskach: teoria i praktyka systemów ABC/M”
- Koordynator, Menedżer i wykonawca kilkudziesięciu projektów konsultingowych i wdrożeniowych w zakresie: systemów zarządzania kosztami i rentownością przedsiębiorstw (ABC/M), systemów analitycznych i raportowych klasy Business Intelligence.
- Autor projektów naukowych z zakresu projektowania systemów ABC/M oraz zarządzania procesowego.
- Autor szeregu publikacji i artykułów z zakresu systemów zarządzania kosztami i koncepcji ABC/M.
- Referent tematyki procesowego rachunku kosztów na konferencjach zarówno z obszaru rachunkowości zarządczej jak i sprzedaży i logistyki.
- Wykładowca: Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Uniwersytet Łódzki oraz uznanych firm szkoleniowych.





# PLAN WYKŁADU



- **Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)**
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





## MODEL 12 POZIOMÓW DOJRZAŁOŚCI W KALKULACJI KOSZTÓW

- Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC), globalna organizacja zrzeszająca 164 organizacje księgowych i rewidentów w 125 krajach, opublikowała Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów.
- Model ten stanowi materiał uzupełniający do Międzynarodowych Wytycznych Dobrych Praktyk w zakresie Oceny i Ulepszenia Metod Kalkulacji Kosztów zarówno w sektorze komercyjnym, publicznym, edukacyjnym i nie działającym dla zysku.



**International Federation  
of Accountants**





# Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów



Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.

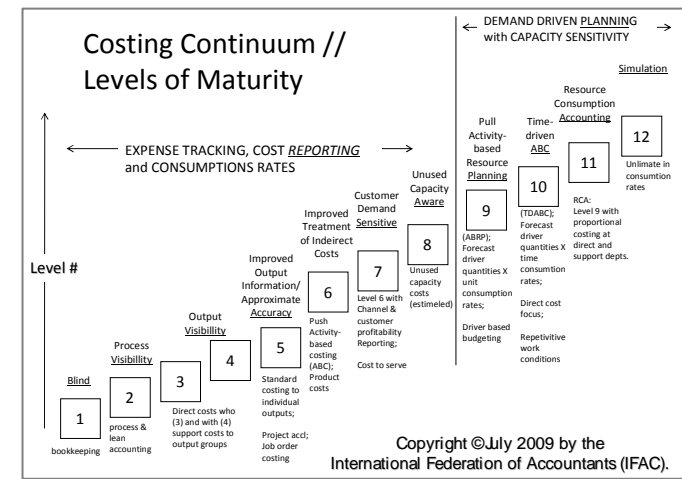




# DWA KLUCZOWE KRYTERIA OCENY

Każdy z 12 poziomów dojrzałości oceniony został pod względem spełnienia dwóch podstawowych kryteriów oceny rachunku kosztów:

1. Prawidłowa kalkulacja kosztów,
2. Jakość informacji o kosztach krańcowych (marginalnych).





# 1. PRAWIDŁOWA KALKULACJA KOSZTÓW

- Dotyczy powiązania kosztów posiadanego potencjału zasobów (typów i ilości: maszyn, pracowników, mediów, pojazdów, materiałów, systemów informatycznych itp.) z rezultatami, produktami, usługami i klientami, które konsumują te zasoby.
- Innymi słowy chodzi o poprawność realizowanej kalkulacji rozpoczynając od kosztów zasobów, aż do produktów, usług i klientów przedsiębiorstwa.





## 2. JAKOŚĆ INFORMACJI O KOSZTACH KRAŃCOWYCH (MARGINALNYCH)

- Drugie z kryteriów oceny mówi o prawidłowym odzwierciedleniu natury (zmienności) kosztów zużywanych zasobów.
- Drugie kryterium wymaga pokazania, że niektóre zasoby (a właściwie, ich koszty) zmieniają się wraz ze zmianą popytu na konkretne produkty i usługi firmy, podczas gdy koszty innych zasobów pozostają stałe, niezależnie od zmian w wielkości tego popytu (Oczywiście koszty są stałe, aż do momentu gdy następną dyskretną jednostką danego zasobu nie będzie potrzebna do zwiększenia jego potencjału np. nowa maszyna, nowy pracownik czy nowa licencja systemu informatycznego itp.).

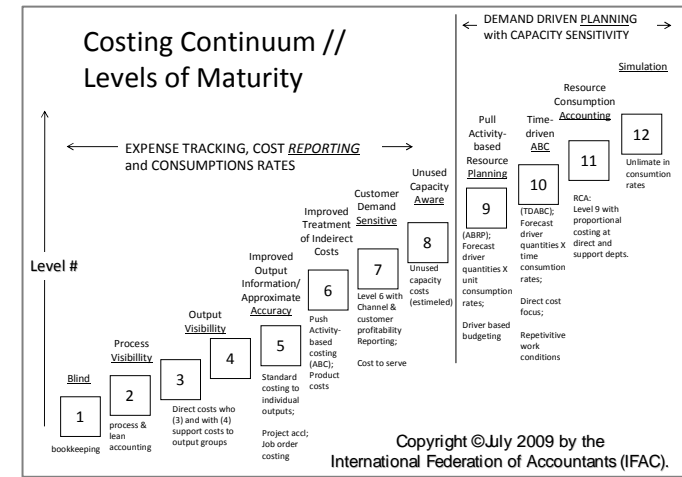




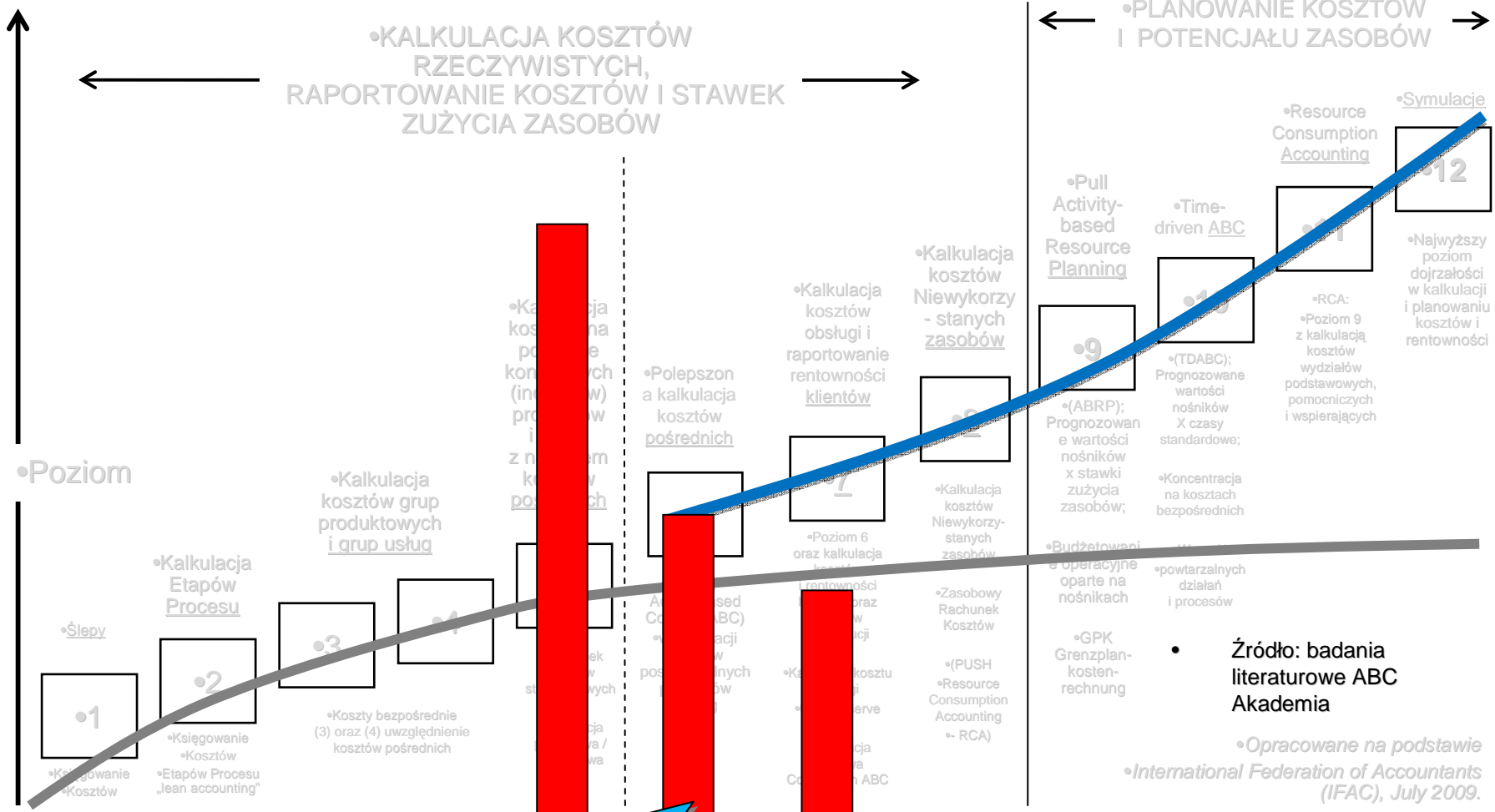


# ROAD TO . . .

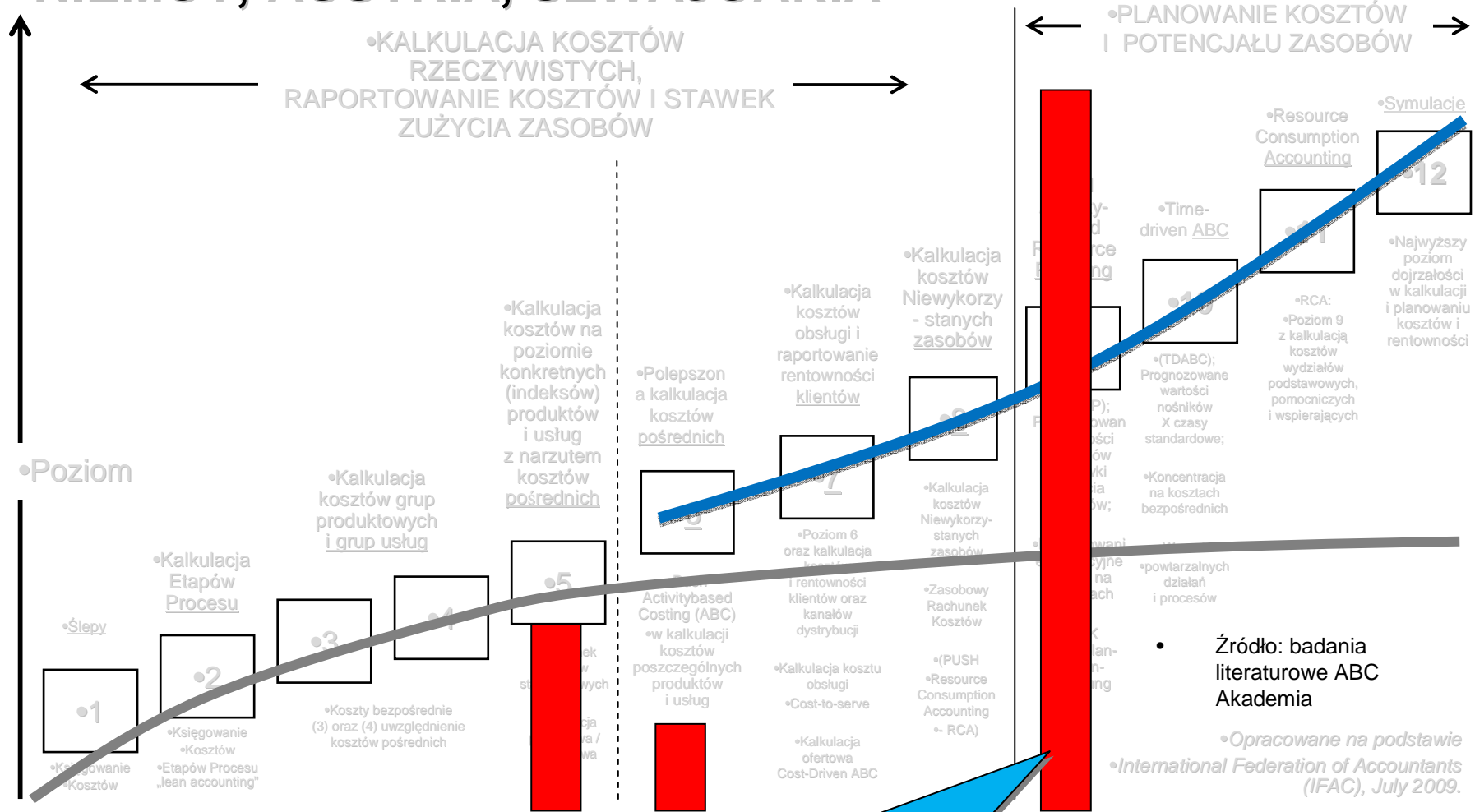
- Każdy kolejny z 12 poziomów dojrzałości zapewnia organizacji lepszy stopień spełnienia dwóch podstawowych kryteriów oceny rachunku kosztów organizacji.



# • U S A



# •NIEMCY, AUSTRIA, SZWAJCARIA



• Źródło: badania literaturowe ABC Akademia

• Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.

•GPK 60 – 70%





# PLAN WYKŁADU



- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- **Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...**
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# PROCESY CZY KOSZTY ?

•KALKULACJA KOSZTÓW RZECZYWISTYCH, RAPORTOWANIE KOSZTÓW I STAWEK ZUŻYCIA ZASOBÓW

← •PLANOWANIE KOSZTÓW I POTENCJAŁU ZASOBÓW →



•Poziom

•Ślepe  
•Koszty

•Księgowanie  
•Koszty

•Kalkulacja Etapów  
•Procesu

•Księgowanie  
•Kosztów

•Etapów Procesu  
„lean accounting”

•Kalkulacja kosztów grup  
•produktowych i grup usług

•Koszty bezpośrednie (3) oraz (4) uwzględnienie kosztów pośrednich

•Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich

•Rachunek kosztów standardowych

•Kalkulacja projektowa / zleceńowa

•Polepszona kalkulacja kosztów pośrednich

•Push Activitybased Costing (ABC)  
•w kalkulacji kosztów poszczególnych produktów i usług

•Kalkulacja kosztów obsługi i raportowanie rentowności klientów

•Poziom 6 oraz kalkulacja kosztów i rentowności klientów oraz kanałów dystrybucji

•Kalkulacja kosztu obsługi  
•Cost-to-serve

•Kalkulacja ofertowa  
•Cost-Driven ABC

•Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów

•Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów

•Zasobowy Rachunek Kosztów

•(PUSH)  
•Resource Consumption Accounting  
•- RCA)

•Pull Activity-based Resource Planning

•(ABRP); Prognozowane wartości nośników x stawki zużycia zasobów;

•Budżetowanie operacyjne oparte na nośnikach

•GPK  
•Grenzplankostenrechnung

•Time-driven ABC

•(TDABC); Prognozowane wartości nośników X czasy standardowe;

•Koncentracja na kosztach bezpośrednich

•Warunki powtarzalnych działań i procesów

•Resource Consumption Accounting

•RCA:  
•Poziom 9 z kalkulacją kosztów wydziałów podstawowych, pomocniczych i wspierających

•Symulacje

•Najwyższy poziom dojrzałości w kalkulacji i planowaniu kosztów i rentowności

•Opracowane na podstawie  
•International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.





# TRADYCYJNY RACHUNEK KOSZTÓW

## PRZYKŁAD: Archiwum Urzędu

MPK Archiwum Urzędu: Koszt rodzajowy	Koszt
Wynagrodzenia	6 939 862 zł
Świadczenia na rzecz pracowników	1 999 215 zł
Zużycie materiałów	1 840 583 zł
Czynsze i dzierżawy	1 048 180 zł
Leasing	945 166 zł
Amortyzacja	811 172 zł
Pozostałe	270 320 zł
Usługi obce	102 907 zł
<b>Razem</b>	<b>13 957 404 zł</b>

- Jakie podejmiesz decyzje, których celem jest obniżenie kosztów?





# ZMIANA MYŚLENIA – PROCESOWE POSTRZEGANIE ORGANIZACJI

## PRZYKŁAD: Archiwum Urzędu

### •Tradycyjny rachunek kosztów

MPK Archiwum Urzędu: Koszt rodzajowy	Koszt
Wynagrodzenia	6 939 862 zł
Świadczenia na rzecz pracowników	1 999 215 zł
Zużycie materiałów	1 840 583 zł
Czynsze i dzierżawy	1 048 180 zł
Leasing	945 166 zł
Amortyzacja	811 172 zł
Pozostałe	270 320 zł
Usługi obce	102 907 zł
<b>Razem</b>	<b>13 957 404 zł</b>

### •Procesowy rachunek kosztów

MPK Archiwum Urzędu: Proces / Działanie	Koszt
Przyjmowanie i rejestrowanie dokumentów w archiwum	3 434 017 zł
Składowanie dokumentów w archiwum	2 527 149 zł
Transportowanie dokumentów do archiwum Państwowego	1 724 364 zł
Reprodukowanie przechowywanych dokumentów	1 590 619 zł
Wydawanie odpisów dokumentacji	1 477 954 zł
Udostępnianie dokumentów zainteresowanym	1 217 673 zł
Przygotowywanie dokumentów do Archiwum Państwowego	1 001 759 zł
Likwidowanie dokumentacji niearchiwalnej	400 322 zł
Wydawanie wyciągów	305 343 zł
Generowanie raportów z działalności archiwum	278 204 zł
<b>Razem</b>	<b>13 957 404 zł</b>

## •Tradycyjne a nowoczesne zarządzanie kosztami !





# TRADYCYJNY RACHUNEK KOSZTÓW

## PRZYKŁAD: Oddział Spraw Obywatelskich

MPK Oddział Spraw Obywatelskich: Koszt rodzajowy	Koszt
Wynagrodzenia	9 924 002 zł
Świadczenia na rzecz pracowników	2 858 877 zł
Zużycie materiałów	2 632 034 zł
Czynsze i dzierżawy	1 498 897 zł
Leasing	1 351 587 zł
Amortyzacja	1 159 976 zł
Pozostałe	386 557 zł
Usługi obce	147 157 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>

- Jakie podejmiesz decyzje, których celem jest obniżenie kosztów?







# PROCESOWY RACHUNEK KOSZTÓW

## PRZYKŁAD: Oddział Spraw Obywatelskich

MPK Oddział Spraw Obywatelskich : Proces / Działanie	Koszt
Wydawanie dowodów osobistych	4 910 017 zł
Wydawanie zaświadczeń o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej	3 613 823 zł
Prowadzenie postępowań administracyjnych	2 465 840 zł
Przyjmowanie zgłoszeń dotyczących zameldowania i wymeldowania	2 274 585 zł
Wpisanie i skreślenie z rejestru wyborców	2 113 475 zł
Przyjmowanie wniosków o wydanie dowodu osobistego	1 741 273 zł
Wydawanie zaświadczeń z akt ewidencji ludności	1 432 515 zł
Prowadzenie postępowań repatriacyjnych	572 460 zł
Prowadzenie ewidencji ludności	436 641 zł
Generowanie sprawozdań	397 831 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>

- Jakież podejmiesz decyzje, których celem jest obniżenie kosztów?





# ZMIANA MYŚLENIA – PROCESOWE POSTRZEGANIE ORGANIZACJI

PRZYKŁAD : Archiwum Urzędu

## •Tradycyjny rachunek kosztów

MPK Oddział Spraw Obywatelskich : Koszt rodzajowy	Koszt
Wynagrodzenia	9 924 002 zł
Świadczenia na rzecz pracowników	2 858 877 zł
Zużycie materiałów	2 632 034 zł
Czynsze i dzierżawy	1 498 897 zł
Leasing	1 351 587 zł
Amortyzacja	1 159 976 zł
Pozostałe	386 557 zł
Usługi obce	147 157 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>

## •Procesowy rachunek kosztów

MPK Oddział Spraw Obywatelskich : Proces / Działanie	Koszt
Wydawanie dowodów osobistych	4 910 017 zł
Wydawanie zaświadczeń: o wpisie do ewidencji działalności gospodarczej	3 613 823 zł
Prowadzenie postępowań administracyjnych	2 465 840 zł
Przyjmowanie zgłoszeń dotyczących zameldowania i wymeldowania	2 274 585 zł
Wpisanie i skreślenie z rejestru wyborców	2 113 475 zł
Przyjmowanie wniosków o wydanie dowodu osobistego	1 741 273 zł
Wydawanie zaświadczeń z akt ewidencji ludności	1 432 515 zł
Prowadzenie postępowań repatriacyjnych	572 460 zł
Prowadzenie ewidencji ludności	436 641 zł
Generowanie sprawozdań	397 831 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>

## •Tradycyjne a nowoczesne zarządzanie kosztami !





## PROCESY CZY KOSZTY? – OTO JEST PYTANIE...

- Sposób przedstawiania menedżerom informacji kosztowych ma znaczenie;
- Przedstawianie informacji kosztowych w ujęciu procesów i działań w sposób automatyczny kieruje menedżera do myślenia w kategoriach usprawnień a nie cięcia kosztów (redukowania zasobów);
- Menedżerowie zarządzają działaniami a nie kosztami, ponieważ to wykonywanie działań powoduje powstawanie kosztów;
- Działania są naturalne dla człowieka, dlatego też informacja kosztowa przedstawiona w ujęciu czynnościowym jest doskonale rozumiana w całej organizacji;
- Procesowe ujęcie organizacji nastawione jest na przyszłość (wspiera rozwój), natomiast ujęcie kosztowe nastawione jest na redukowanie zasobów.

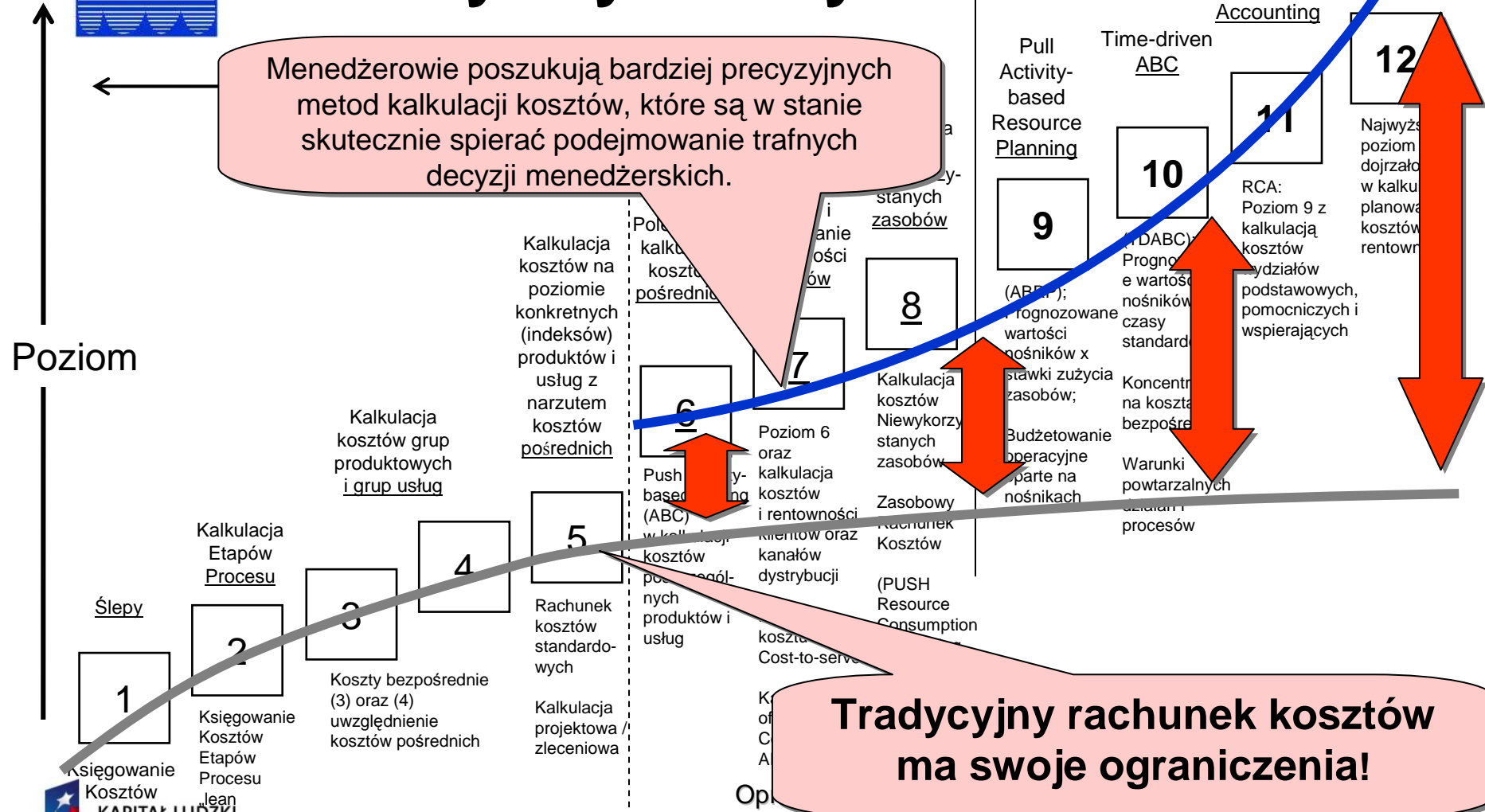




# Procesy czy koszty

Menedżerowie poszukują bardziej precyzyjnych metod kalkulacji kosztów, które są w stanie skutecznie spierać podejmowanie trafnych decyzji menedżerskich.

## PLANOWANIE DZIAŁAŃ I POTENCJAŁU ZASOBÓW



**Tradycyjny rachunek kosztów ma swoje ograniczenia!**



# PLAN WYKŁADU



- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- **Procesowy rachunek kosztów (ABC)**
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# RACHUNEK KOSZTÓW ABC

•KALKULACJA KOSZTÓW RZECZYWISTYCH, RAPORTOWANIE KOSZTÓW I STAWEK ZUŻYCIA ZASOBÓW

← •PLANOWANIE KOSZTÓW I POTENCJAŁU ZASOBÓW →

•Poziom

•Ślepe  
•Koszty

•Kalkulacja Etapów Procesu  
•Księgowanie Kosztów  
•Etapów Procesu „lean accounting”

•3

•Koszty bezpośrednie (3) oraz (4) uwzględnienie kosztów pośrednich

•4

•5  
•Rachunek kosztów standardowych  
•Kalkulacja projektowa / zleceńowa

•Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich

•6  
•Push Activitybased Costing (ABC)  
•w kalkulacji kosztów poszczególnych produktów i usług

•Polepszona kalkulacja kosztów pośrednich

•7  
•Poziom 6 oraz kalkulacja kosztów i rentowności klientów oraz kanałów dystrybucji

•Kalkulacja kosztów obsługi i raportowanie rentowności klientów

•8  
•Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów

•Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów

•9  
•(ABRP); Prognozowane wartości nośników x stawki zużycia zasobów;

•Pull Activity-based Resource Planning

•Budżetowanie operacyjne oparte na nośnikach  
•GPK Grenzplan-kostenrechnung

•10  
•(TDABC); Prognozowane wartości nośników X czasy standardowe;

•Time-driven ABC

•Warunki powtarzalnych działań i procesów

•11  
•RCA: Poziom 9 z kalkulacją kosztów wydziałów podstawowych, pomocniczych i wspierających

•Resource Consumption Accounting

•12  
•Najwyższy poziom dojrzałości w kalkulacji i planowaniu kosztów i rentowności

•Symulacje

•Opracowane na podstawie

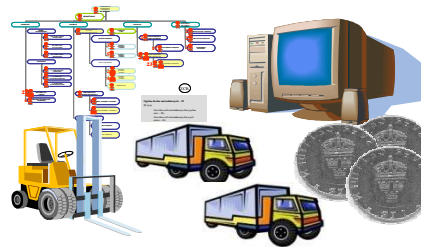
•International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.



# TRZY KLUCZOWE ELEMENTY KAŻDEJ ORGANIZACJI

## •Zasoby:

• „Składniki ekonomiczne wykorzystywane lub zużywane w trakcie realizacji działań”



• Kapitał, zasoby osobowe, samochody, maszyny, powierzchnia biurowa, systemy informatyczne, komputery, wózki widłowe, energia.

## •Działania:

• „Praca, czynności wykonywane w organizacji”



• Przetwarzanie zamówień, kompletowanie dostaw, transportowanie, przezbrajanie maszyn, pakowanie, telemarketing zamówień, wystawianie faktur.

## •Obiekty kosztowe:

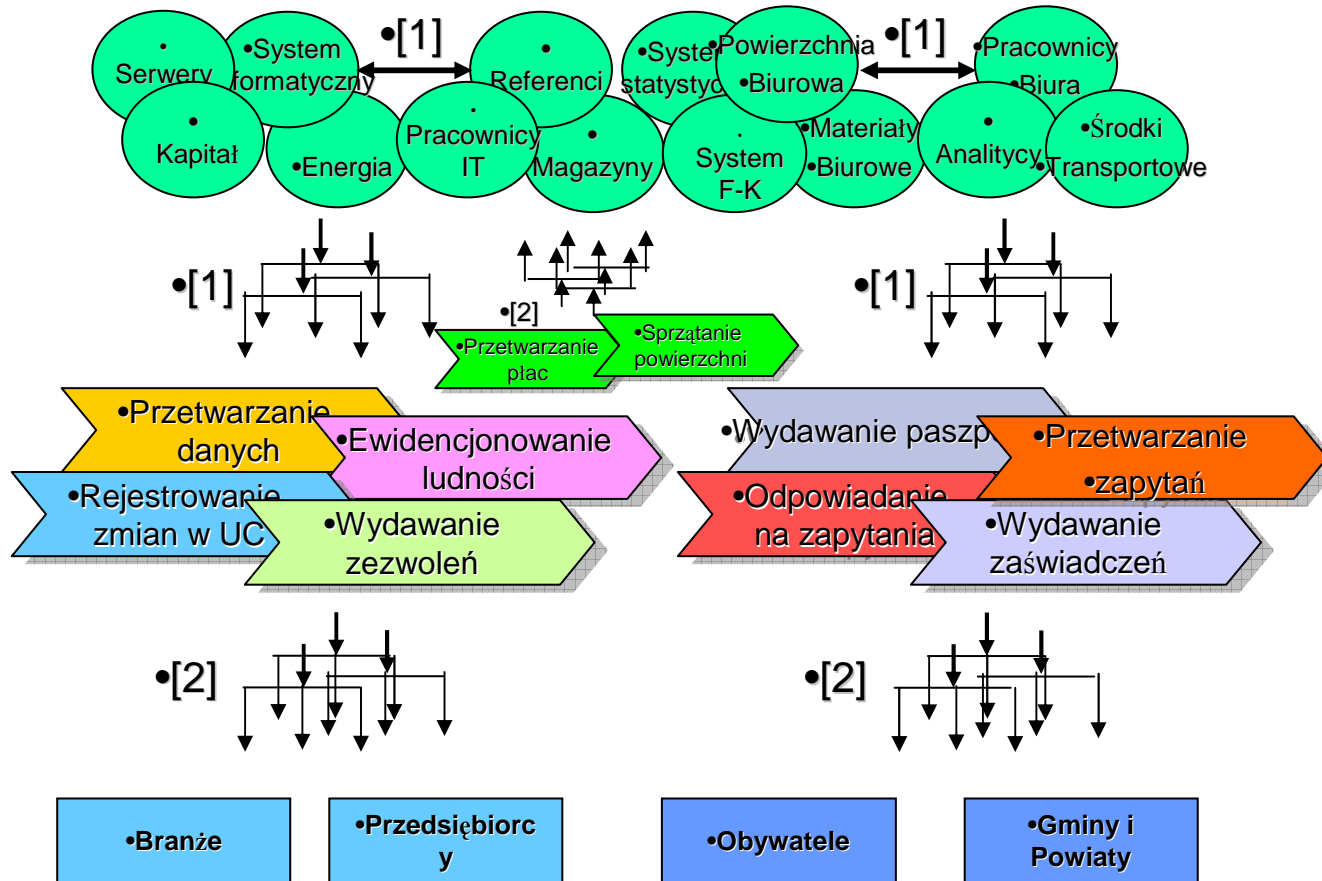
• „Klienci, produkty, dostawcy, kanały dystrybucji na rzecz, których realizowane są działania”



• Klienci, Produkty, Dostawcy, Kanały Dystrybucji, Segmenty Klientów, Grupy Produktowe, Usługi itp.

• URZĄD, DOM

# PROCESOWY RACHUNEK KOSZTÓW (ABC)



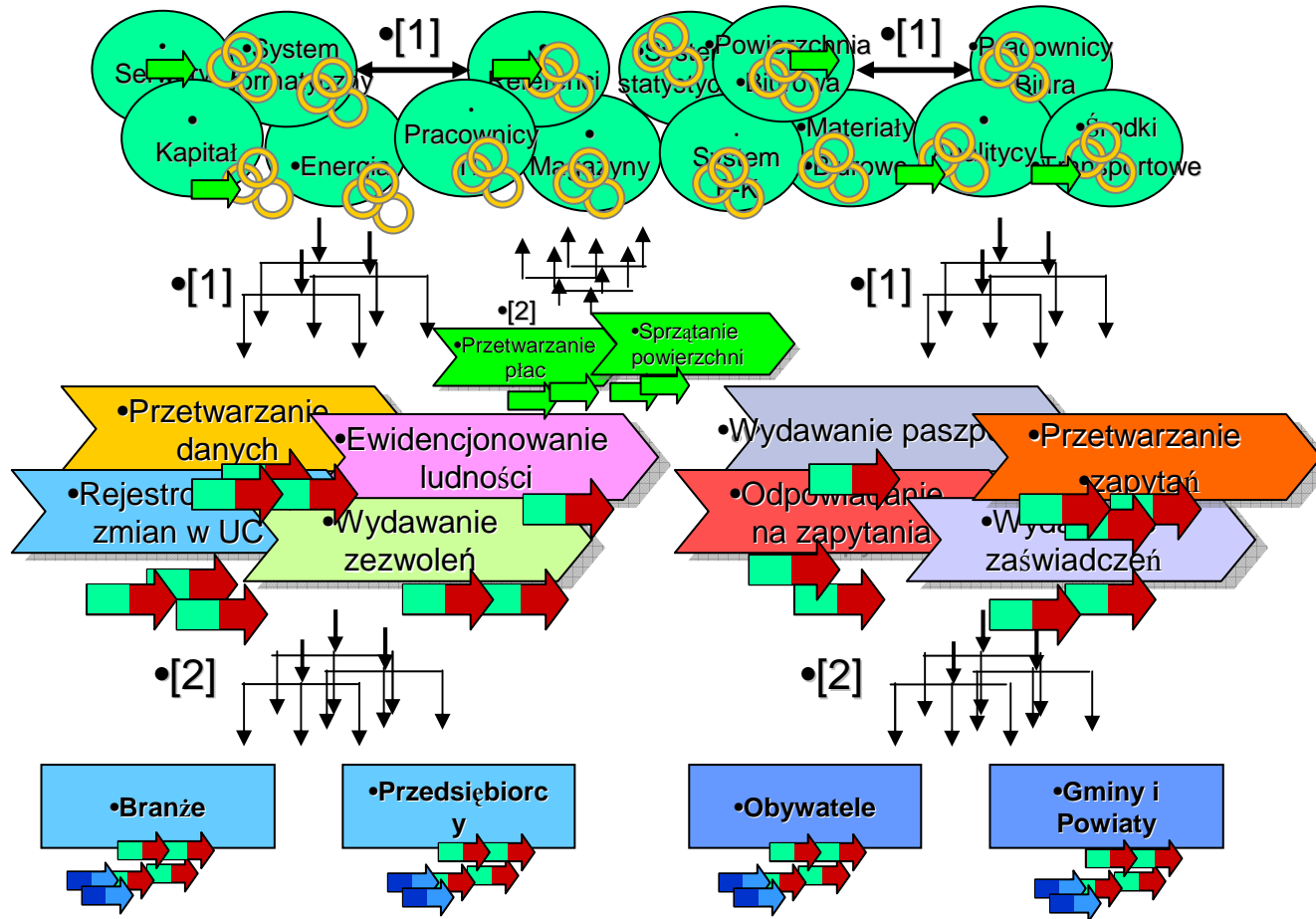
•KALKULACJA KOSZTÓW ZASOBÓW

•KALKULACJA KOSZTÓW PROCESÓW I DZIAŁAŃ

•KALKULACJA KOSZTÓW USŁUG I KLIENTÓW



# PROCESOWY RACHUNEK KOSZTÓW (ABC)



•KALKULACJA  
KOSZTÓW  
ZASOBÓW

•KALKULACJA  
KOSZTÓW  
PROCESÓW  
I DZIAŁAŃ

•KALKULACJA  
KOSZTÓW USŁUG  
I KLIENTÓW



# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)

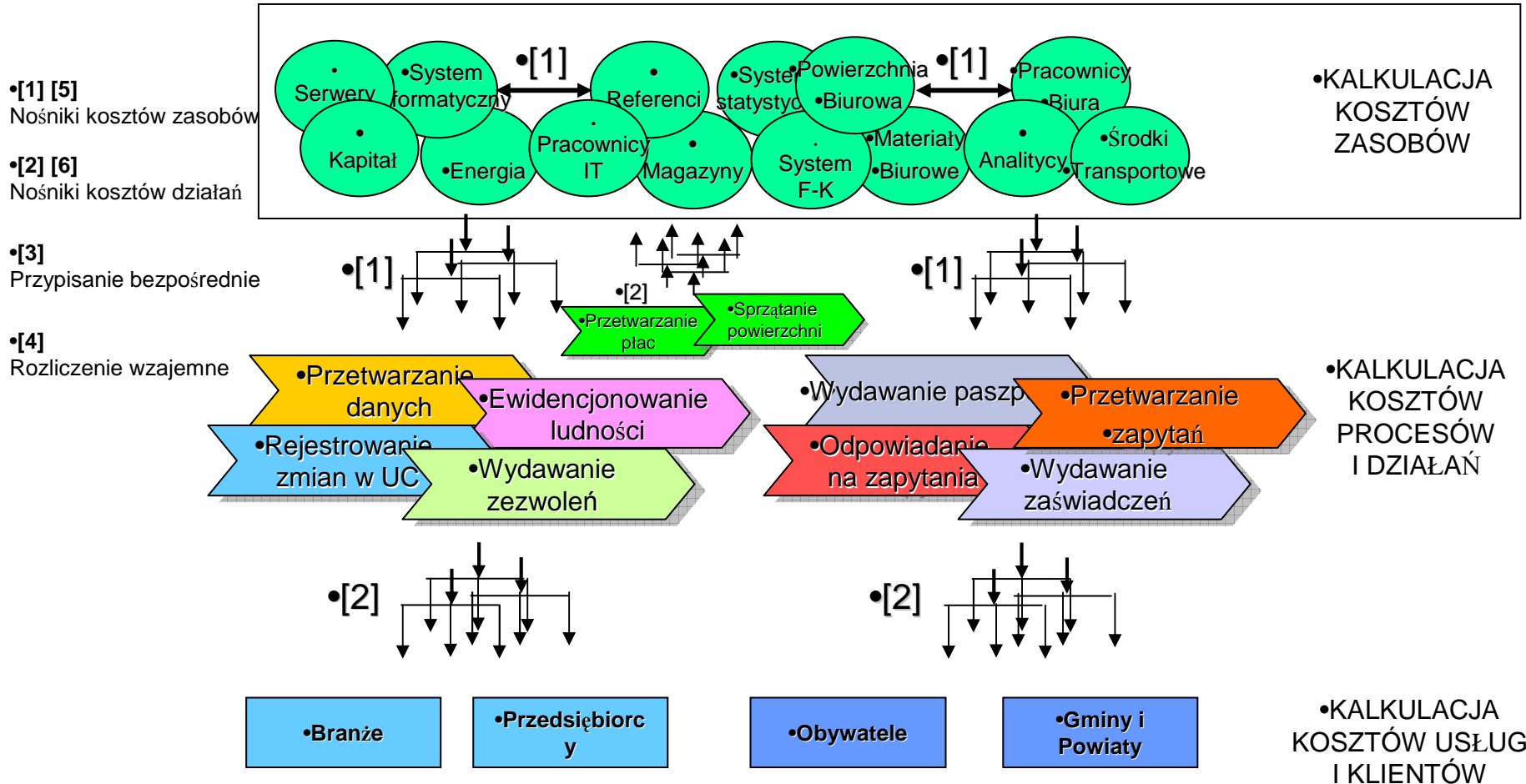


## – Zasoby (resources)

- Działania (activities)
- Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



# STRUKTURA SYSTEMU ABC/M ZASOBY



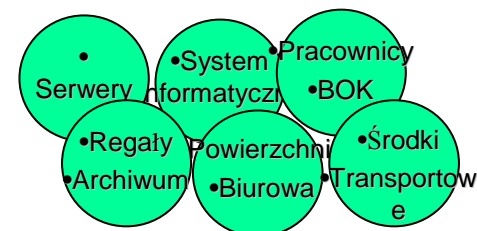


## PRZYKŁADOWE ZASOBY

### Administracja publiczna:

- Wyposażenie informatyczne;
- Referenci;
- Inspektorzy;
- Kierownicy;
- Segregatory;
- Serwery informatyczne;
- System informatyczny;
- Dyrektor Jednostki;
- Samochody osobowe;
- Powierzchnia biurowa;
- Powierzchnia archiwum;
- Papier biurowy;

- Energia elektryczna;
- Woda;
- Energia ciepła;
- Usługi konsultingowe.



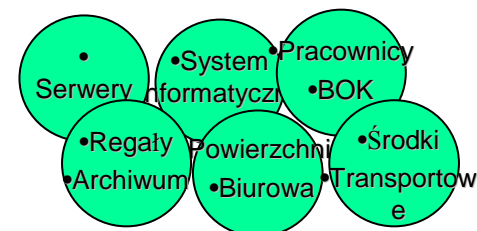


## PRZYKŁADOWE ZASOBY

### Procesy transportowe:

- Wyposażenie informatyczne
- Kierowcy;
- Planiści transportu;
- System TMS;
- Środki transportowe;
- Wózki widłowe;
- Regały magazynowe;
- Powierzchnia biurowa;
- Powierzchnia magazynowa;
- Terminale radiowe;

- Papier biurowy;
- Energia elektryczna;
- Energia ciepła.





## UKŁAD RODZAJOWY KOSZTÓW A KOSZTY ZASOBÓW

- Układ rodzajowy kosztów grupuje koszty według rodzaju, a nie według zasobów;
- Z danym zasobem mogą wiązać się różne koszty rodzajowe;
- Na kontach kosztów rodzajowych mogą znajdować się „wymieszane” koszty różnych zasobów.

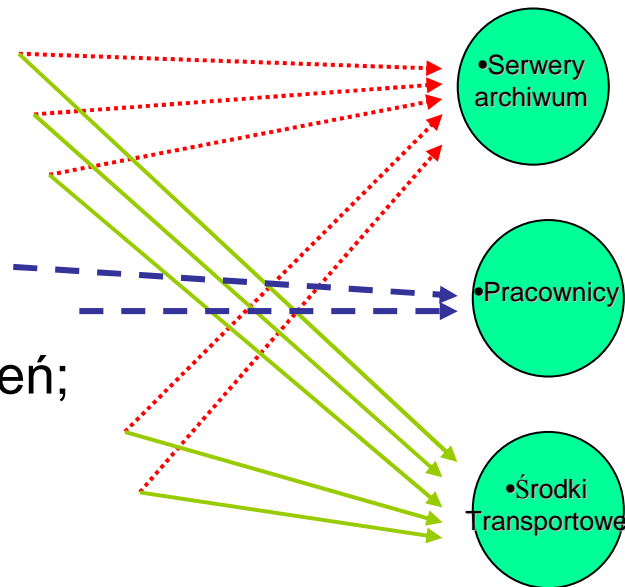




# UKŁAD RODZAJOWY KOSZTÓW A KOSZTY ZASOBÓW

- Podstawowe rodzaje kosztów:

- Koszt amortyzacja;
- Koszt zużycie materiałów i energii;
- Koszt usługi obce;
- Koszt wynagrodzenia;
- Koszt ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia z tytułu wynagrodzeń;
- Koszt podatki i opłaty;
- Koszt pozostałe koszty.





## KTÓRE Z PONIŻSZYCH TO ZASOBY?

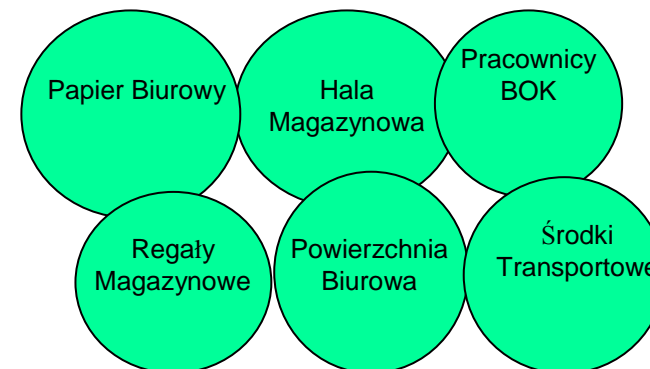
- Kierowcy;
- Skanery komputerowe;
- Amortyzacja;
- Regały archiwalne;
- Zużycie materiałów;
- Świadczenia na rzecz pracowników;
- Planowanie tras pojazdów;
- Odzież robocza.







## ZASOBY



Główne zasoby w organizacjach słuchaczy???

- Przykład nr 1,
- Przykład nr 2,
- Przykład nr 3.



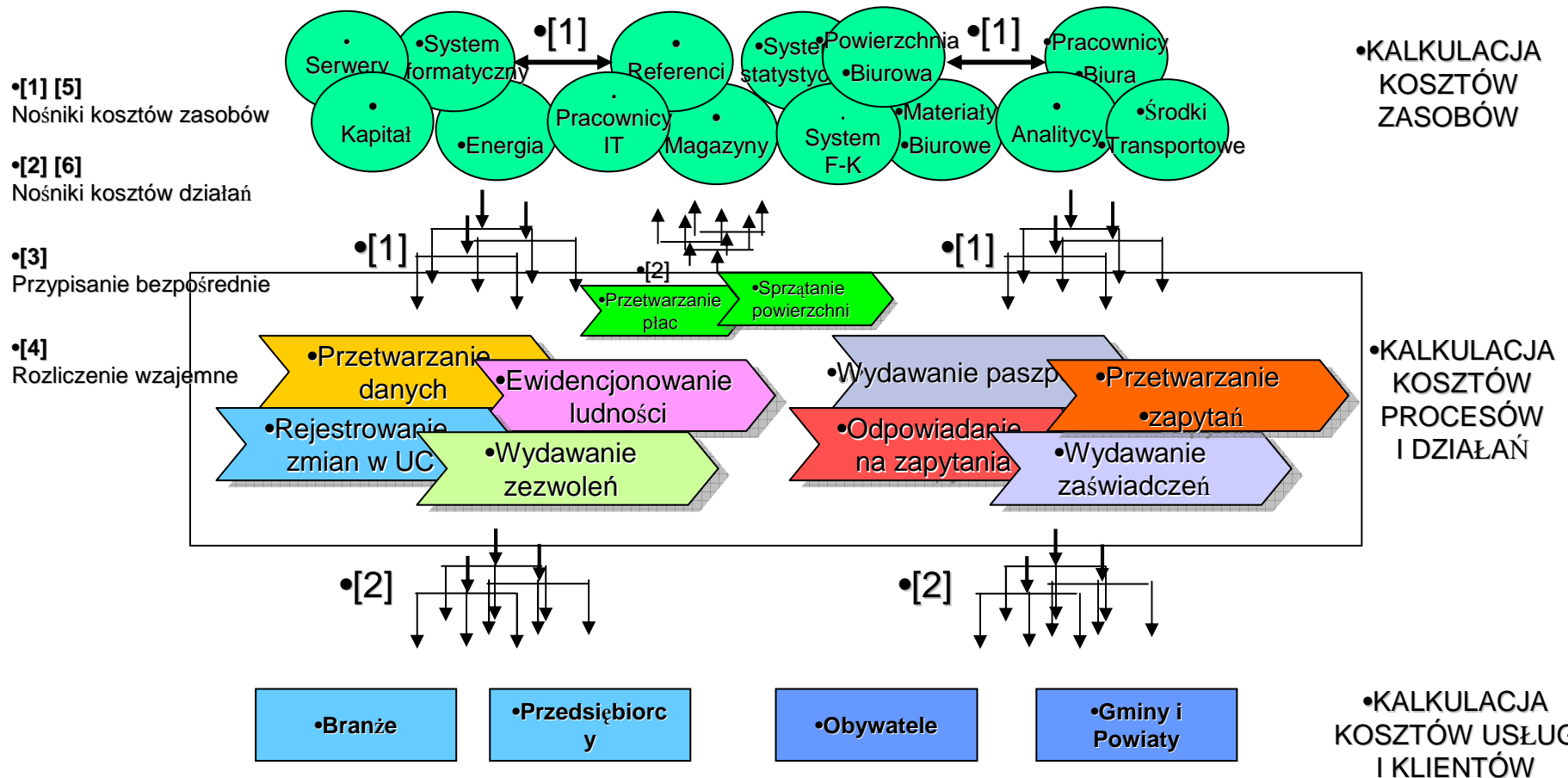


# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
- **Działania (activities)**
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



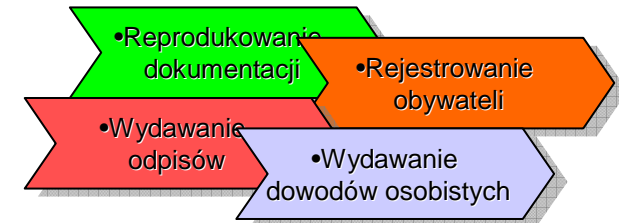
# STRUKTURA SYSTEMU ABC/M - DZIAŁANIA





## DZIAŁANIE

- Działanie (czynność) jest tym, co ludzie / systemy robią w organizacji. Podczas wykonywania działań zużywane są zasoby organizacyjne.
- Działania są dynamiczne, są realizowane w czasie.
- Dobrze nazwane działanie wskazuje na rezultat i podkreśla powtarzalność.



Nazwa:

- Czasownik lub równoważnik zdania.

Przykłady:

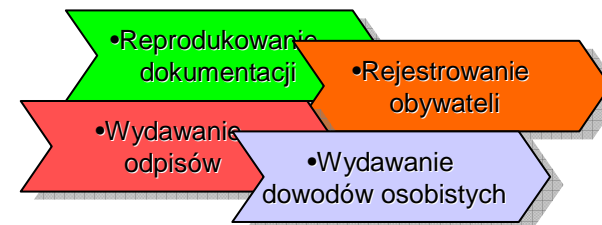
- Przyjmowanie wniosków o przemeldowanie;
- Wydawanie dowodów osobistych;
- Zamawianie materiałów biurowych.





## SYNONIMY

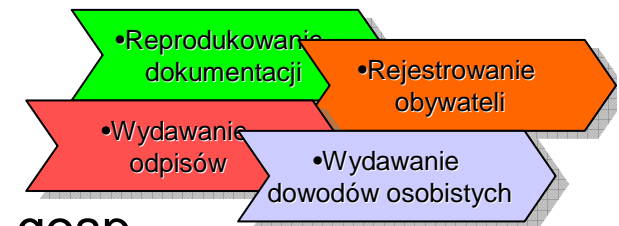
- Działanie
- Czynność
- Operacja
- Usługa





## SŁOWNIK DZIAŁAŃ – PRZYKŁADOWE DZIAŁANIA

- Przyjmowanie i rejestrowanie dokumentów w archiwum
- Składowanie dokumentów w archiwum
- Transportowanie dokumentów do archiwum Państwowego
- Reprodukowanie przechowywanych dokumentów
- Wydawanie odpisów dokumentacji
- Likwidowanie dokumentacji niearchiwalnej
- Wydawanie dowodów osobistych
- Wydawanie zaświadczeń o wpisie do ew. dział. gosp.
- Przyjmowanie zgłoszeń dot. zameldowania i wymeldowania
- Przyjmowanie wniosków o wydanie dowodu osobistego
- Prowadzenie postępowań repatriacyjnych
- Wpisywanie i skreślanie z rejestru wyborców

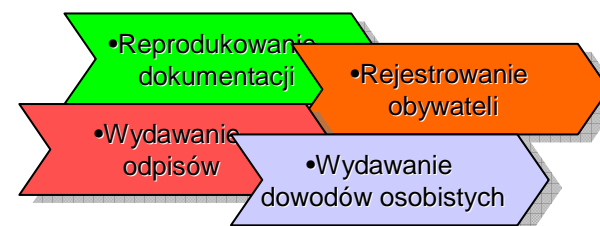




# SŁOWNIK DZIAŁAŃ – PRZYKŁADOWE DZIAŁANIA (MODEL SCOR)

## Dostarczanie produktów

- Przetwarzanie zapytań ofertowych i ofertowanie;
- Przyjmowanie, wpisywanie i potwierdzanie zamówień;
- Rezerwowanie zapasów i określanie daty dostawy;
- Planowanie tras pojazdów;
- Planowanie załadunków;
- Przyjęcie, kontrola i złożenie produktów do składowania;
- Składowanie produktów;
- Kompletowanie produktów;
- Załadowywanie pojazdów;
- Generowanie dokumentów wysyłki;
- Transportowanie do klienta;
- Rozładowywanie i rozliczanie dostaw u klienta;
- Instalowanie produktów;
- Wystawianie faktur.



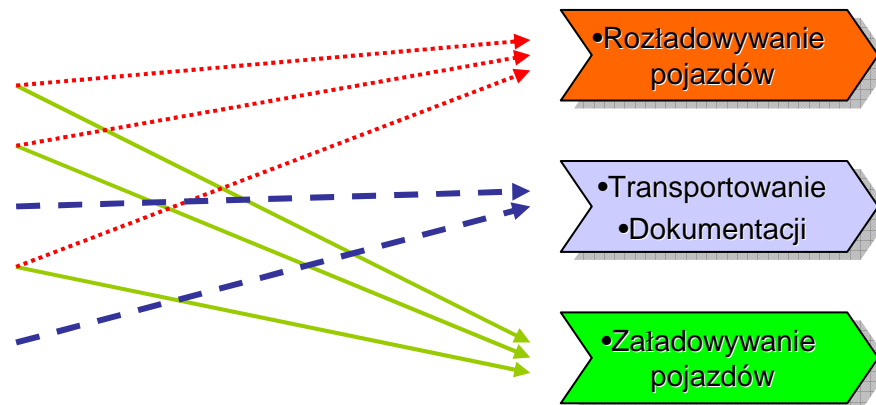


## ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW A KOSZTY DZIAŁAŃ

- Zasobowy rachunek kosztów grupuje koszty według typów zasobów;
- Dany zasób może być wykorzystywany do realizacji wielu działań.

- Przykładowe zasoby:

- Zasób Powierzchnia archiwum;
- Zasób Archiwiści;
- Zasób Kierowcy;
- Zasób Wózki widłowe;
- Zasób Środki transportowe.







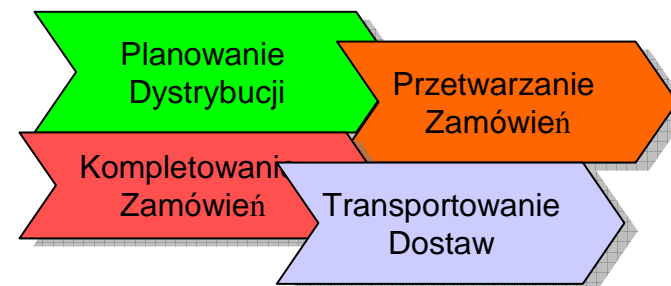
## KTÓRE Z PONIŻSZYCH TO DZIAŁANIA?

- Stanowiska komputerowe;
- Przyjmowanie wniosków o dowód osobisty;
- Amortyzacja;
- Wydawanie paszportów;
- Powierzchnia archiwum;
- Wydawanie odpisów dokumentacji;
- Usługi obce.





## DZIAŁANIE



### Główne procesy i działania w organizacjach słuchaczy???

- Przykład nr 1,
- Przykład nr 2,
- Przykład nr 3.





## LEKCJA Z POLA BITWY:

Dobrze nazwane działanie umożliwia zdefiniowanie konkretnego rezultatu (produktu) działania!!!





# PLAN WYKŁADU

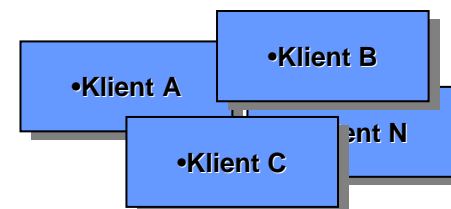
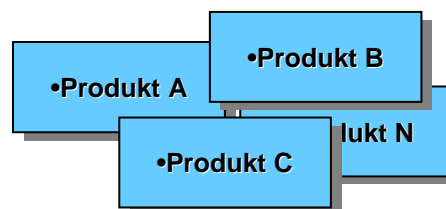
- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
- — **Obiekty kosztowe (cost objects)**
  - Zasobowy Rachunek Kosztów
  - Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
    - Koszty zasobów współdzielonych
    - Koszty usług wewnętrznych
    - Pełen koszt zasobu
  - Model Zasobu
  - Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
    - Koszty stałe i zmienne
    - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
  - Koszty niewykorzystanych zasobów
  - Model Działania
  - Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
    - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
    - Kalkulacja kosztów działań
    - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
    - Kalkulacja kosztów usług i klientów
  - Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
  - Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
  - Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
  - Podsumowanie





# OBIEKTY KOSZTOWE

- Obiekty wyceniane w rachunku kosztów działań
- Obywatele
- Przedsiębiorstwa
- Urzędy



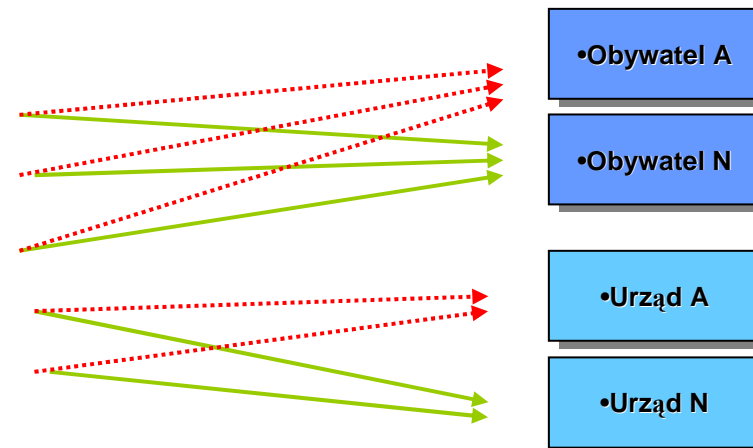


## DZIAŁANIA A KOSZTY OBIEKTÓW KOSZTOWYCH

- Rachunek kosztów działań grupuje koszty w ujęciu działań;
- Dane działanie może być wykonywane na rzecz wielu obiektów kosztowych.

- Przykładowe działania:

- Działanie wydawanie paszportów;
- Działanie przyjmowanie wniosków;
- Działanie rejestrow. zmian miejsca zam.;
- Działanie wydawanie opinii;
- Działanie zekazywanie danych.





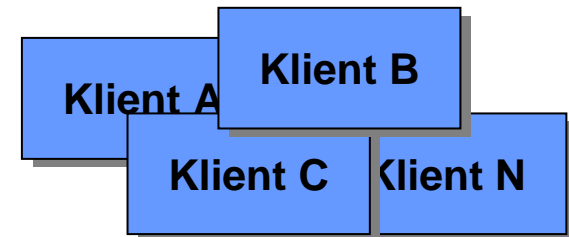
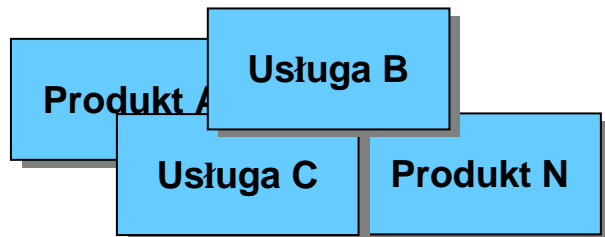
## KTÓRE Z PONIŻSZYCH TO OBIEKTY KOSZTOWE?

- Budynek Biurowy;
- Jan Kowalski;
- Zużycie materiałów;
- Paszporty;
- Cudzoziemcy;
- Transportowanie dokumentów;
- Papier biurowy.





## OBIEKTY KOSZTOWE



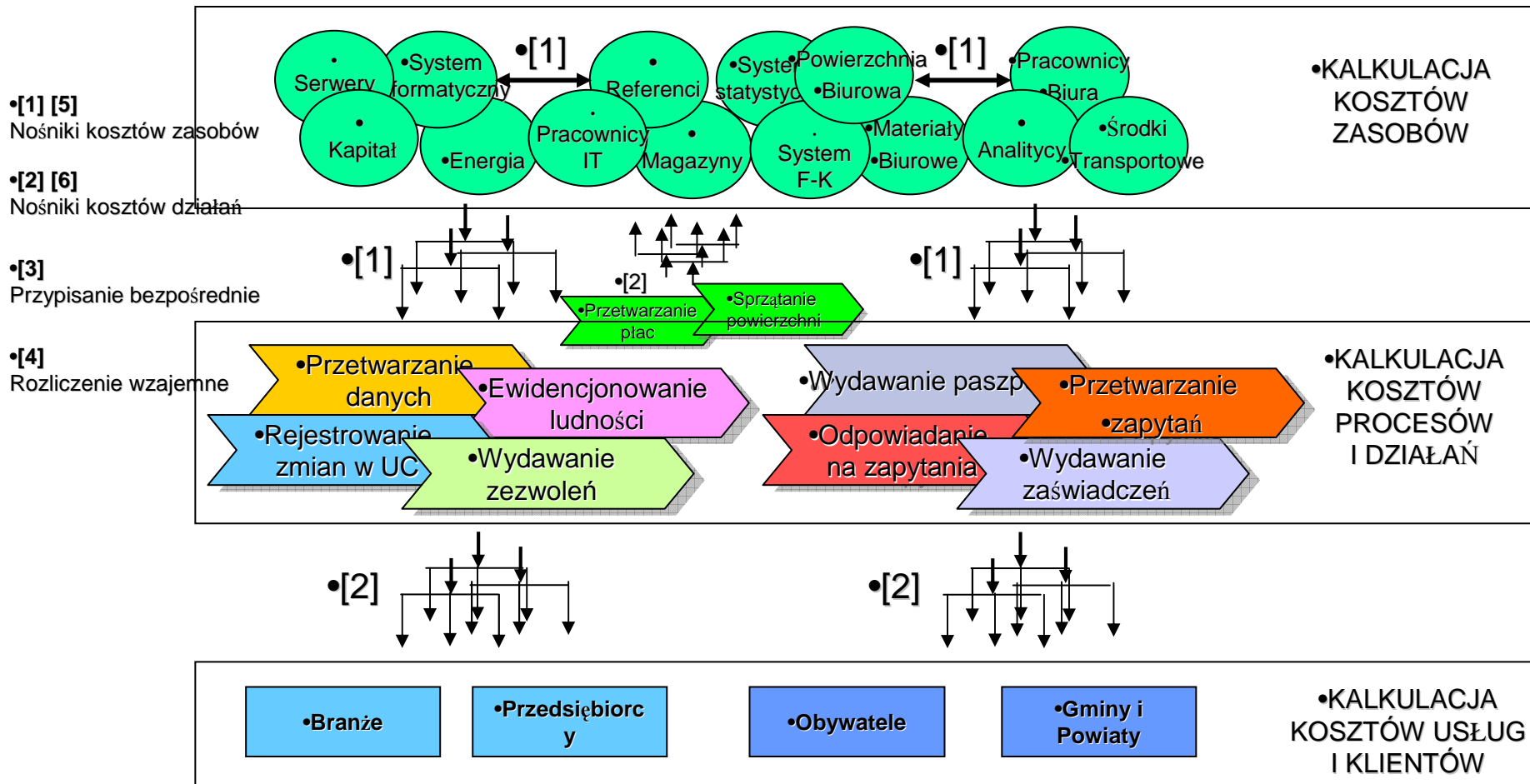
Obiekty kosztowe w organizacjach słuchaczy???

- Przykład nr 1,
- Przykład nr 2,
- Przykład nr 3.






# „AS EASY AS ABC !!!”





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
-  • **Zasobowy Rachunek Kosztów**
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# Zasobowy Rachunek Kosztów

KALKULACJA KOSZTÓW RZECZYWISTYCH, RAPORTOWANIE KOSZTÓW I STAWEK ZUŻYCIA ZASOBÓW

Poziom

1  
Ślepy  
Księgowanie Kosztów

2  
Kalkulacja Etapów Procesu  
Księgowanie Kosztów Etapów Procesu „lean accounting”

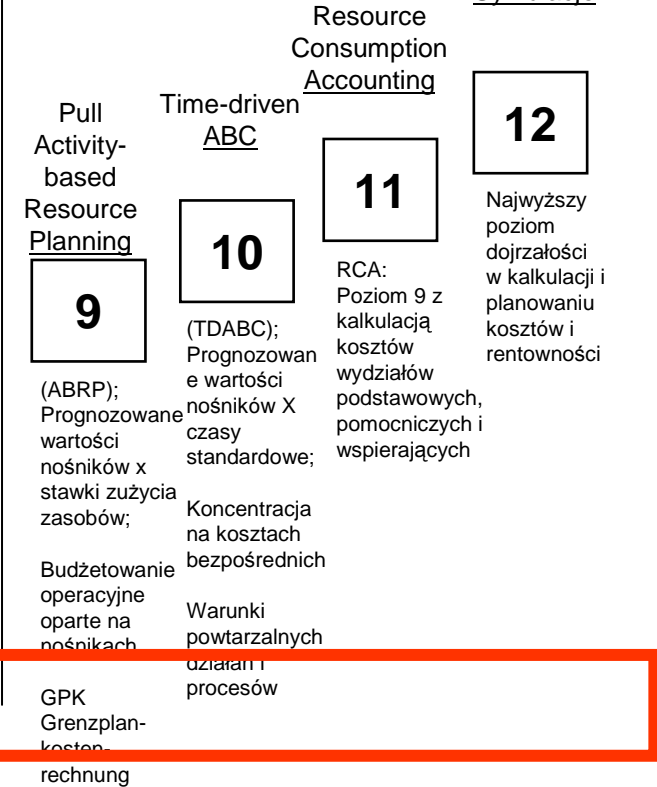
3  
Kalkulacja kosztów grup produktowych i grup usług  
Koszty bezpośrednie (3) oraz (4) uwzględnienie kosztów pośrednich

4  
Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich  
5  
Rachunek kosztów standardowych  
Kalkulacja projektowa / zleceniowa

6  
Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich  
7  
Polepszona kalkulacja kosztów pośrednich  
8  
Kalkulacja kosztów obsługi i raportowanie rentowności klientów  
9  
Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów  
10  
Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów  
11  
Resource Consumption Accounting  
12  
Symulacje

10  
Time-driven ABC  
(TDABC); Prognozowane wartości nośników X czasy standardowe; Koncentracja na kosztach bezpośrednich  
11  
RCA: Poziom 9 z kalkulacją wydziałów podstawowych, pomocniczych i wspierających  
12  
Najwyższy poziom dojrzałości w kalkulacji i planowaniu kosztów i rentowności

## PLANOWANIE KOSZTÓW I POTENCJAŁU ZASOBÓW



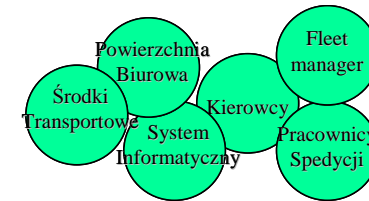
ABC Akademia  
Trafne decyzje i prawidłowa kalkulacja kosztów

Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.





## ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW

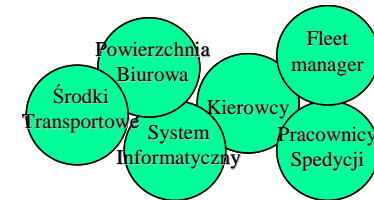


- Zasobowy rachunek kosztów jest bardzo prostą i menedżerską koncepcją.
- W ramach poszczególnych miejsc powstawania kosztów reprezentujących komórki organizacyjne:
  - najpierw definiowane są pule zasobów (MPK, Resource Pools) reprezentujące poszczególne zasoby lub grupy jednorodnych zasobów;
  - a dopiero do puli zasobów są dokładane odpowiednie konta kosztów rodzajowych stanowiące analitykę dla kont syntetycznych, jakimi są zasoby.





## ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW



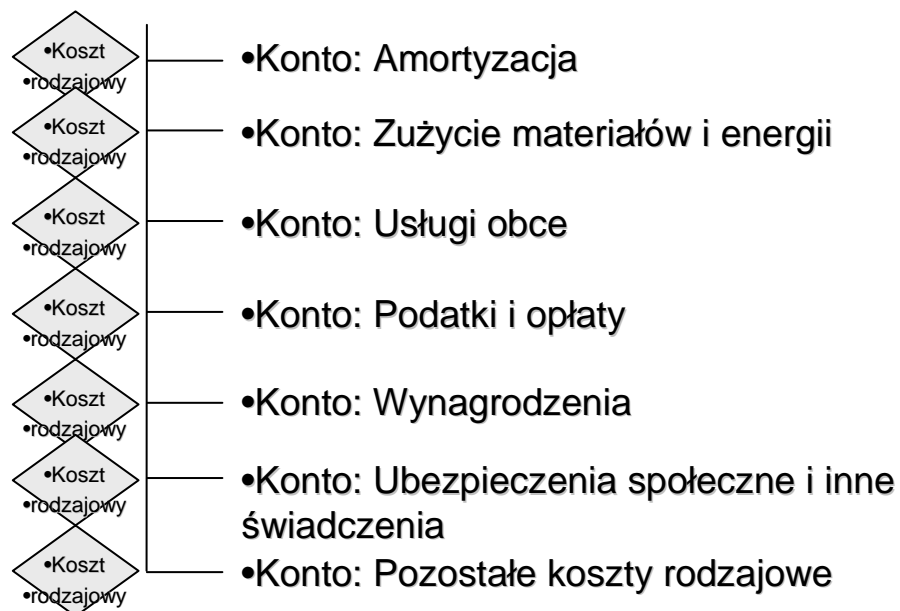
- Zasobowy rachunek kosztów jest zrozumiały w całej organizacji, ponieważ każdy menedżer wie jakimi zasobami dysponuje (np. pracownicy, serwery informatyczne, środki transportowe, powierzchnia magazynowa itd.);
- Doświadczenia ABC Akademia pokazują, że wdrażanie zasobowego rachunku kosztów nie wiąże się z dodatkowymi kosztami w organizacji. Firmy bardzo szybko przyswajają zasobowej ujęcie kosztów jako nowy system ewidencyjny.





# TRADYCYJNY RACHUNEK KOSZTÓW DLA MPK ARCHIWUM

## •MPK I<sup>o</sup> Archiwum



# ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW (RCA) DLA MPK ARCHIWUM

•MPK I<sup>o</sup> Archiwum

- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób

- MPK II<sup>o</sup>: Powierzchnia Archiwum
- MPK II<sup>o</sup> : Kierownik
- MPK II<sup>o</sup> : Archiwiści
- MPK II<sup>o</sup> : Wózki Elektryczne
- MPK II<sup>o</sup> : Regały Magazynowe
- MPK II<sup>o</sup> : Segregatory
- MPK II<sup>o</sup> : Stanowiska komputerowe
- MPK II<sup>o</sup> : Pozostałe

Nr Konta	Nazwa Konta	Wykonanie	Budżet	Odczylenia
0009	AMORTYZACJA	26 513 zł	27 624 zł	1 111 zł
0055	ZUZYCIE PALIWA	376 645 zł	335 998 zł	- 40 646 zł
0056	ZUZYCIE MATERIAŁÓW	37 478 zł	9 440 zł	- 28 037 zł
0057	USŁUGI TRANSPORTOWE	94 241 zł	63 277 zł	- 30 964 zł
0060	LEASING	454 911 zł	437 655 zł	- 17 256 zł
0062	ASYSTA TECHNICZNA	38 776 zł	30 110 zł	- 8 665 zł
0077	UBEZPIECZENIA MAJĄTKOWE	89 023 zł	89 059 zł	36 zł
0079	POZOSTAŁE USŁUGI	4 331 zł	1 193 zł	- 3 138 zł
0080	POZOSTAŁE KOSZTY	5 785 zł	6 834 zł	1 049 zł
0081	PLACE, ZUS I FUNDUSZE	668 703 zł	566 101 zł	- 92 601 zł
Razem		1 786 404 zł	1 567 292 zł	- 219 112 zł

•m2 powierzchni

•Czas pracy

•Czas pracy

•Motogodziny

•Miejsca paletowe

•Sztuki

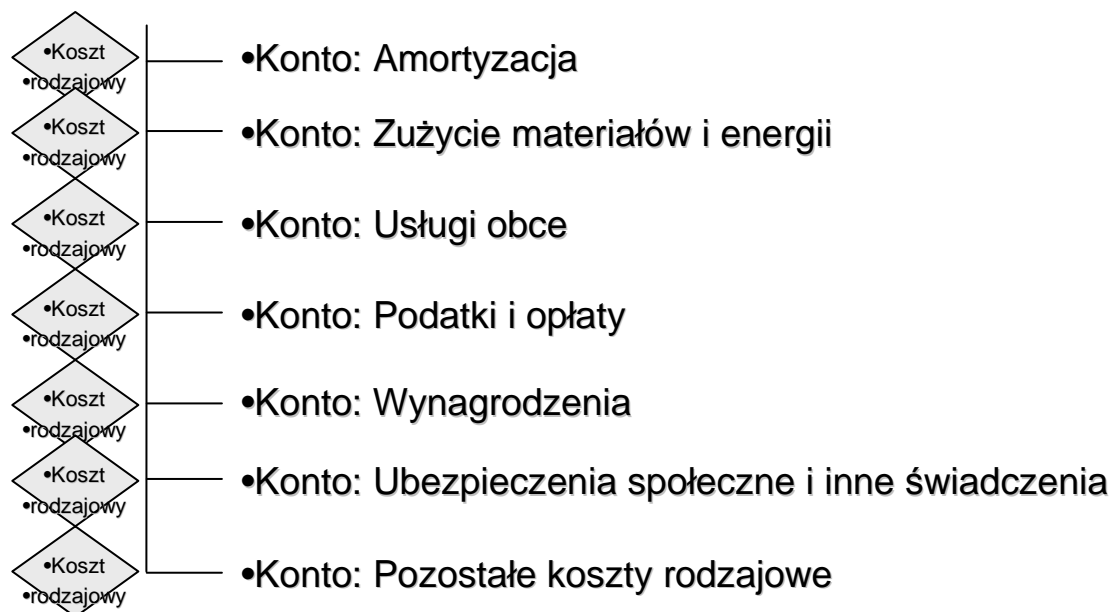
•Stanowiska

•Do każdej Puli Zasobu przypisana jest „Miarą Wielkości (ilości) Przerobu Zasobu”.



# TRADYCYJNY RACHUNEK KOSZTÓW DLA MPK ODDZIAŁ SPRAW OBYWATELSKICH

## •MPK I<sup>o</sup> Oddział Spraw Obywatelskich







# ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW (RCA) DLA MPK ODDZIAŁ SPRAW OBYWATELSKICH

•MPK I<sup>o</sup> Oddział Spraw Obywatelskich

- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób
- Zasób

- MPK II<sup>o</sup> : Powierzchnia Biurowa
- MPK II<sup>o</sup> : Kierownik
- MPK II<sup>o</sup> : Inspektorzy
- MPK II<sup>o</sup> : Stanowiska Komputerowe
- MPK II<sup>o</sup> : Stanowiska Obsługi
- MPK II<sup>o</sup> : System informatyczny
- MPK II<sup>o</sup> : Papier biurowy
- MPK II<sup>o</sup> : Pozostałe

Nr Konta	Nazwa Konta	Wykonanie	Budżet	Odczylenia
0009	AMORTYZACJA	26 513 zł	27 624 zł	1 111 zł
0055	ZUZYCIE PALIWA	376 645 zł	335 998 zł	- 40 646 zł
0056	ZUZYCIE MATERIAŁÓW	37 478 zł	9 440 zł	- 28 037 zł
0057	USŁUGI TRANSPORTOWE	94 241 zł	63 277 zł	- 30 964 zł
0060	LEASING	454 911 zł	437 655 zł	- 17 256 zł
0062	ASYSTA TECHNICZNA	38 776 zł	30 110 zł	- 8 665 zł
0077	UBEZPIECZENIA MAJĄTKOWE	89 023 zł	89 059 zł	36 zł
0079	POZOSTAŁE USŁUGI	4 331 zł	1 193 zł	- 3 138 zł
0080	POZOSTAŁE KOSZTY	5 785 zł	6 834 zł	1 049 zł
0081	PLACE, ZUS I FUNDUSZE	658 703 zł	566 101 zł	- 92 601 zł
Razem		1 786 404 zł	1 567 292 zł	- 219 112 zł

•m2 powierzchni

•Czas pracy

•Czas pracy

•Stanowiska

•Stanowiska

•Licencje

•Ryzy

•Do każdej Puli Zasobu przypisana jest „Miarą Wielkości (ilości) Przerobu Zasobu”.





# KRYTERIA DEFINIOWANIA PULI ZASOBÓW A RODZAJ ZASOBU

Środki trwałe – wydzielanie według typu:

- Serwery typu 1
- Serwery typu 2
- Oprogramowanie operacyjne
- Oprogramowanie finansowe
- Urządzenia typu 1
- Urządzenia typu 2
- Samochody ciężarowe 16 palet
- Samochody ciężarowe 10 palet





# KRYTERIA DEFINIOWANIA PULI ZASOBÓW A RODZAJ ZASOBU

## Zasoby osobowe – wydzielanie według funkcji

- Zespół ds. obsługi
- Zespół ds. planowania
- Zespół ds. obsługi reklamacji
- Brygada kompletujących
- Brygada pakowaczy
- Zespół Analityków
- Zespół Doradców
- Zespół ds. Rozliczeń
- Zespół ds. Ewidencji
- Zespół ds. Rejestracji Wniosków





# KRYTERIA DEFINIOWANIA PULI ZASOBÓW A RODZAJ ZASOBU

## Kapitał (Usługi obce) – wydzielanie według przeznaczenia

- Transport zaopatrzeniowy
- Usługi reklamowe
- Usługi rekrutacji
- Usługi konsultingowe
- Podatek od nieruchomości
- Usługi serwisowe ERP
- Usługi sprzątnia
- Usługi dozoru
- Usługi remontowe
- Usługi poligraficzne
- Badania lekarskie
- Tłumaczenia





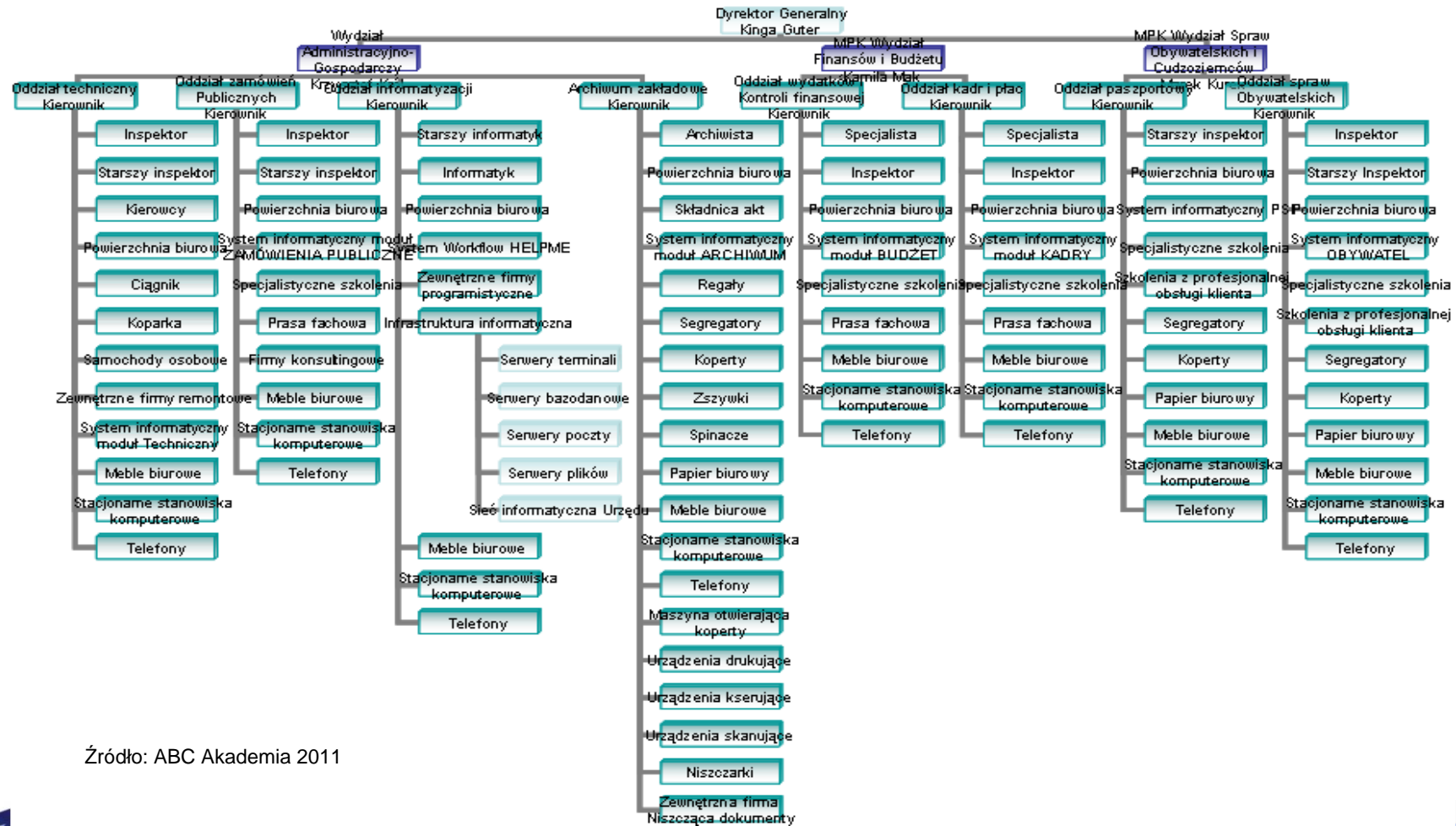
# KRYTERIA DEFINIOWANIA PULI ZASOBÓW A RODZAJ ZASOBU

## Zużycie materiałów – wydzielenie według typu

- Energia elektryczna
- Energia cieplna
- Woda
- Folia do pakowania
- Materiały biurowe
- Odzież robocza
- Paliwo technologiczne (np. gaz)



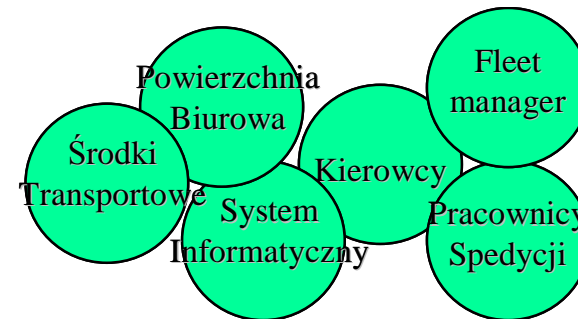
# POGLĄD NA ZŁOŻONOŚĆ ZASOBOWEGO RACHUNKU KOSZTÓW (3 WYDZIAŁY)



Źródło: ABC Akademia 2011



# ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW



Zasobowy rachunek kosztów w organizacjach słuchaczy?

- Przykład nr 1
- Przykład nr 2
- Przykład nr 3





## ZASOBY – NAJLEPSZE PRAKTYKI

- Aktualnie najbardziej na świecie promowane systemy rachunkowości zarządczej rekomendują szczegółowe podejście do analizy kosztów zasobów organizacyjnych stawiając je jako pierwszy z obiektów zarządzania i kalkulacji kosztów:
  - Resource Consumption Accounting – RCA – IFAC obecnie uznaje metodykę RCA jako najbardziej zaawansowaną (Poziom 11). Metodyka bazuje na założeniach niemieckiego GPK,
  - Grenzplankostenrechnung – GPK - stosowany przez ponad 60% firm niemieckojęzycznych (Poziom 9).
- Podejście Zasobowego Rachunku Kosztów w porównaniu z rachunkami kosztów jakie aktualnie funkcjonują w polskich organizacjach można ująć jak 100 do „1”.
- Liczba Miejsc Powstawania Kosztów reprezentujących zasoby w liczebności od 300 – 1000 i więcej to nie rzadkość w nowoczesnych koncepcjach rachunku kosztów.
- Oznacza to, że aktualnie na świecie promuje się zdecydowanie bardziej szczegółowe podejście do analizy kosztów zasobów niż jest to stosowane w Polsce.







## ZALETY ZASOBOWEGO RACHUNKU KOSZTÓW W RACHUNKU KOSZTÓW WEDŁUG MPK

- szansa na obniżenie kosztów dzięki ścisłej kontroli kosztów oraz potencjału na poziomie poszczególnych zasobów organizacyjnych,
- uzyskanie doskonałej podstawy do wdrożenia koncepcji rachunku kosztów działań (Activity Based Costing) pozwalającej na przyczynowo-skutkową wycenę kosztu procesów,
- przejrzysta ewidencja kosztów posiadanych zasobów umożliwiającą menedżerom sprawne zarządzanie poziomem i wykorzystaniem zasobów – przyjęcie zasobowego rachunku kosztów sprawia, że każdy koszt musi być przypisany do konkretnego zasobu, stąd zmniejsza się liczebność i znaczenie tzw. „worków kosztów”, gdzie „wrzucane” są koszy bez głębszego zastanowienia i kontroli,
- ścisła kontrola kosztów na poziomie posiadanych zasobów – pozwalająca na kalkulowanie jednostkowych stawek przerobu zasobów, a przez to lepsze zarządzanie potencjałem i kosztami zasobów,





## ZALETY ZASOBOWEGO RACHUNKU KOSZTÓW W RACHUNKU KOSZTÓW WEDŁUG MPK

- ścisła kontrola kosztów na poziomie posiadanych zasobów – pozwalająca na kalkulowanie jednostkowych stawek przerobu zasobów, a przez to lepsze zarządzanie potencjałem i kosztami zasobów,
- lepsza możliwość dopasowywania poziomu zasobów do rozmiaru działalności – dzięki zrozumieniu dostępnego potencjału zasobów oraz zmierzeniu kosztów jego utrzymania, menedżerowie efektywniej zarządzają zasobami i kosztami niewykorzystanych zasobów,





## ZALETY ZASOBOWEGO RACHUNKU KOSZTÓW W RACHUNKU KOSZTÓW WEDŁUG MPK

- szerokie możliwości analityczne w zakresie analizy kosztów – z tytułu samej wielości miejsc powstawania kosztów reprezentujących poszczególne zasoby lub ich jednorodne grupy,
- lepsze budżetowanie kosztów dzięki zasobowemu ujęciu i zrozumieniu podstawowej natury kosztów posiadanych zasobów – budżetowanie kosztów na poziomie konkretnego zasobu,
- doskonałe wsparcie do podejmowania decyzji inwestycyjnych w zasoby organizacji – decyzje inwestycyjne związane z wymianą zasobów wymagają informacji kosztowej na poziomie zasobów.





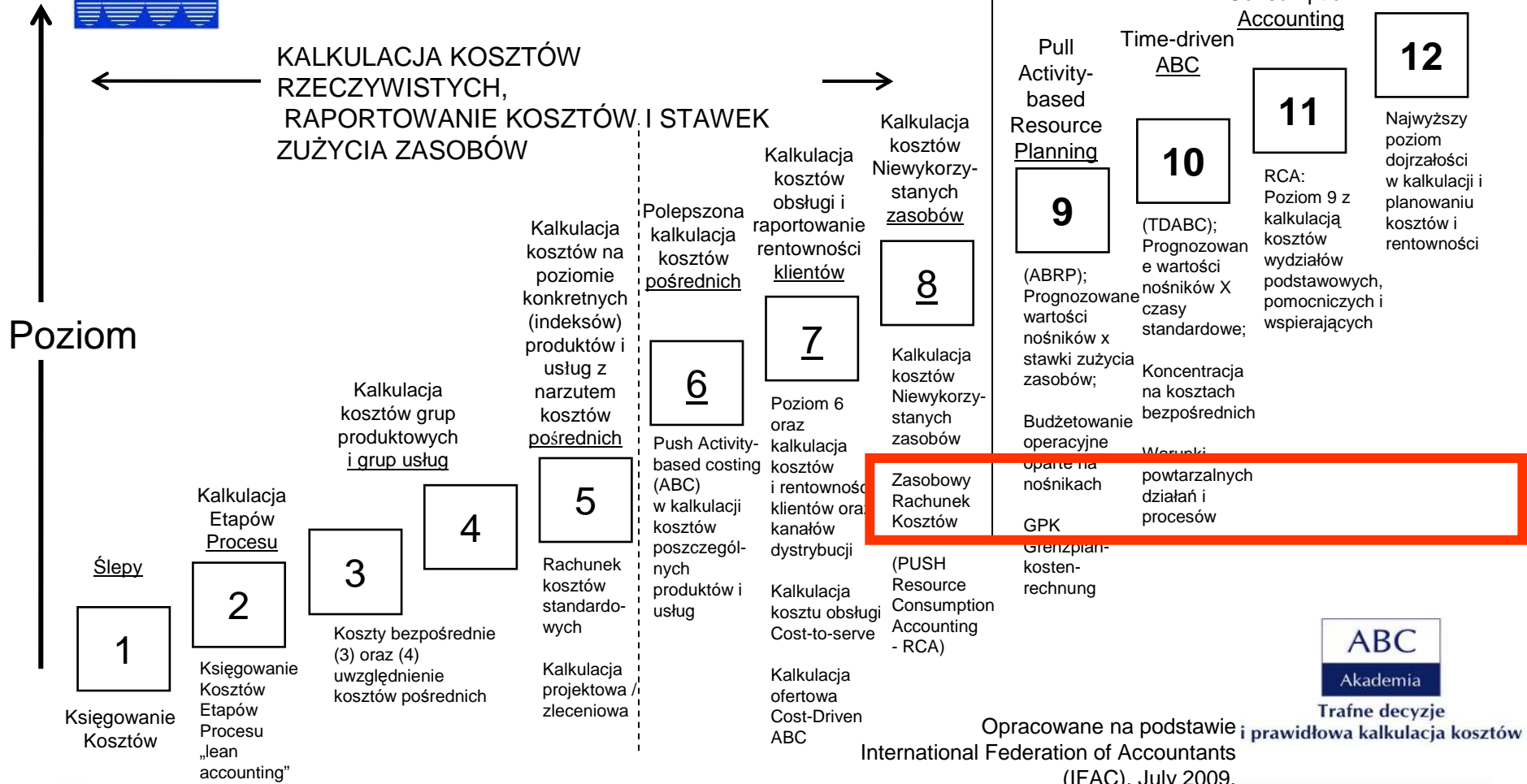
## LEKCJA Z POLA BITWY:

Jedną z najczęstszych przyczyn niepowodzeń wdrażania nowoczesnego rachunku kosztów jest brak Zasobowego Rachunku Kosztów!!!





# ZASOBOWY RACHUNEK KOSZTÓW





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- ➔ • **Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.**
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# RESOURCE CONSUMPTION ACCOUNTING (RCA)





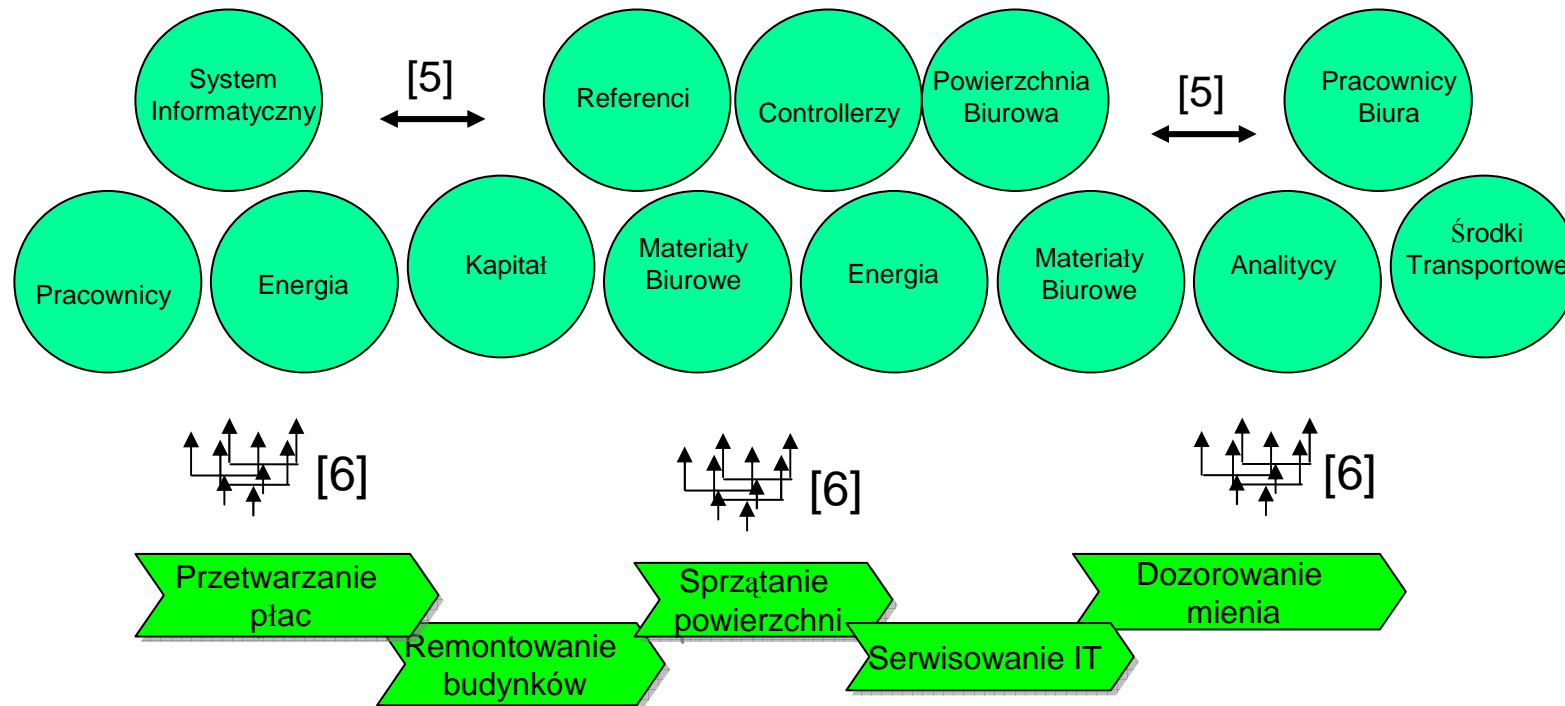
## RESOURCE CONSUMPTION ACCOUNTING®

- IFAC obecnie uznaje metodykę RCA jako najbardziej zaawansowaną.
- Koncepcja RCA jest koncepcją kalkulacji kosztów zasobów. Założenia merytoryczne wywodzą się z niemieckiego GPK.
- Jest to metodologia komplementarna, uzupełniająca dla Procesowego Rachunku Kosztów (ABC) oraz Zasobowego Rachunku Kosztów.
- Dzięki pełnej obsłudze tej metodologii oprogramowanie Profit Management System® jest doskonałym narzędziem wspierającym zarządzanie kosztami zasobów.
- RCA to:
  - Rozliczanie kosztów zasobów współdzielonych,
  - Rozliczenie kosztów usług wewnętrznych,
  - Koszty stałe i zmienne zasobów,
  - Kalkulacja kosztów niewykorzystanych zasobów.





# ROZLICZANIE KOSZTÓW POMIĘDZY ZASOBAMI



**[5]** – Rozliczanie kosztów zasobów współdzielonych  
[1 → 1] i [1 → n]

**[6]** – Rozliczanie kosztów usług wewnętrznych  
[1 → 1] [1 → n]

Źródło: ABC Akademia 2011

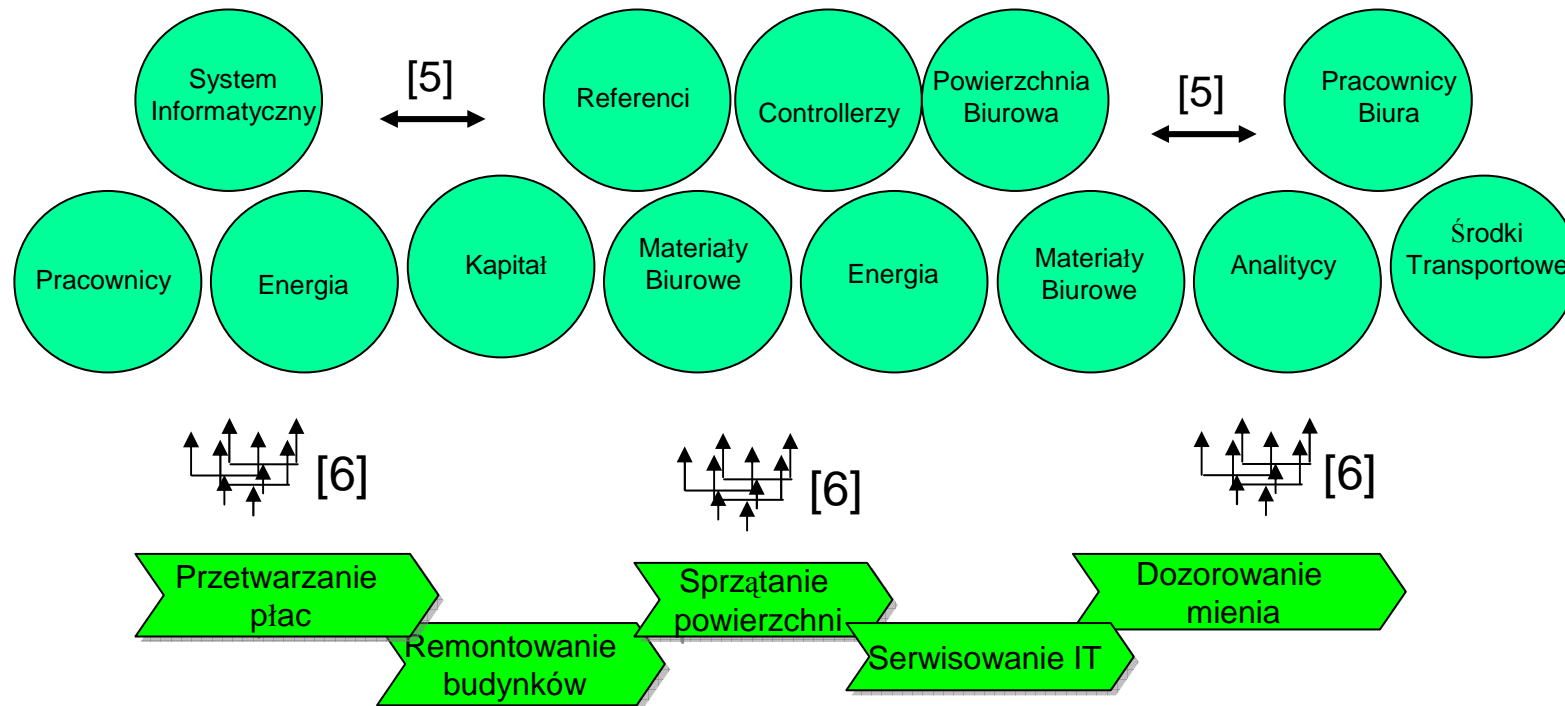


# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
- – **Koszty zasobów współdzielonych**
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



# KOSZTY ZASOBÓW WSPÓLDZIELONYCH



**[5]** – Rozliczanie kosztów zasobów współdzielonych  
[1 → 1] i [1 → n]

**[6]** – Rozliczanie kosztów usług wewnętrznych  
[1 → 1] [1 → n]

Źródło: ABC Akademia 2011



## [5] KOSZTY ZASOBÓW WSPÓŁDZIELONYCH

Zasoby współdzielone to takie, jakie wykorzystywane są przez inne zasoby:

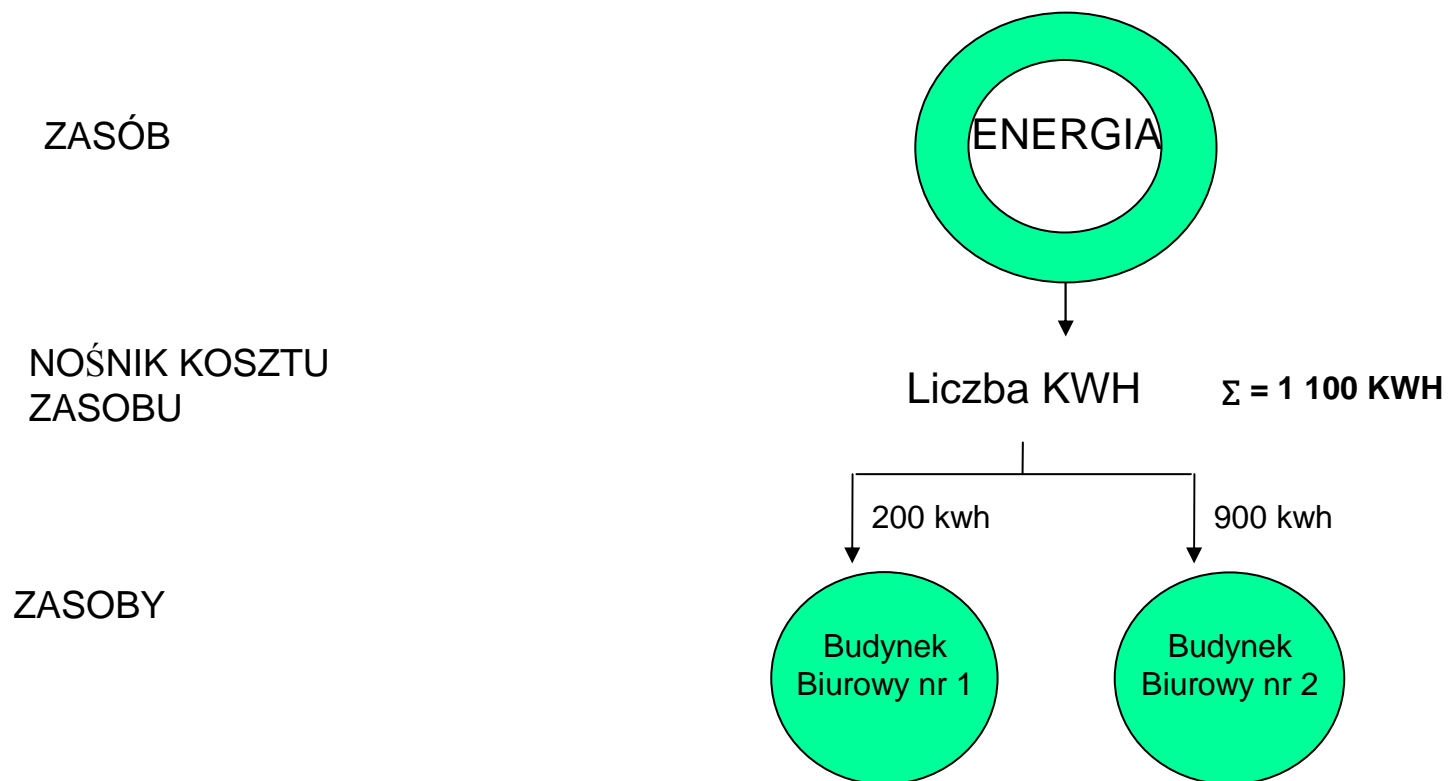
- Powierzchnia biurowa i produkcyjna
- Energia ogólna
- Systemy informatyczne

Źródłowa Pula Zasobu → Docelowa Pula Zasobu





# ROZLICZANIE KOSZTÓW ZASOBÓW WSPÓLDZIELONYCH

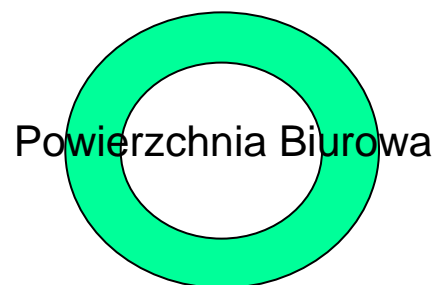


Źródło: ABC Akademia 2011



# ROZLICZANIE KOSZTÓW ZASOBÓW WSPÓLDZIELONYCH

ZASÓB



Potencjał 500 m<sup>2</sup>

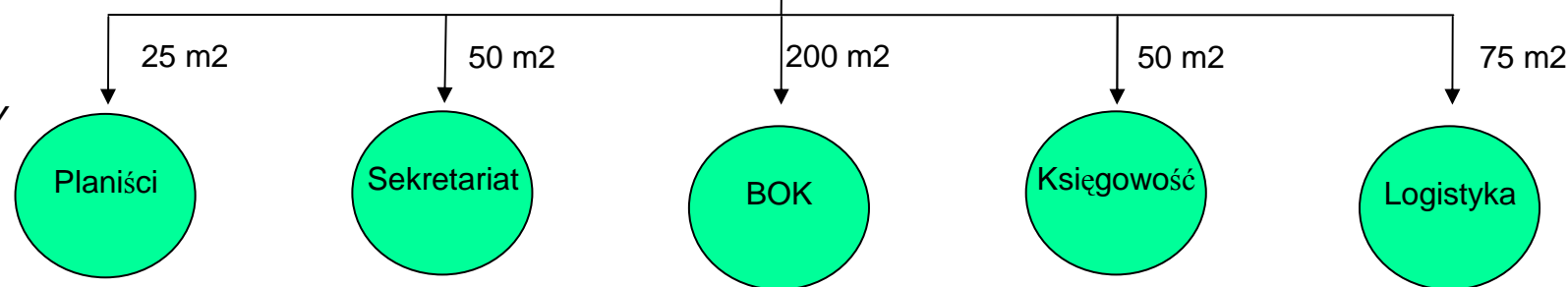
Stopecień wykorzystania zasobu 80%

NOŚNIK KOSZTU ZASOBU

m<sup>2</sup> powierzchni

$\Sigma = 400 \text{ m}^2$

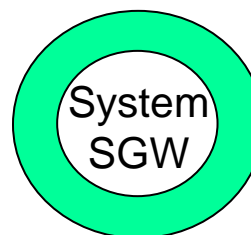
ZASOBY



Źródło: ABC Akademia 2011

# ROZLICZANIE KOSZTÓW ZASOBÓW WSPÓLDZIELONYCH

ZASÓB

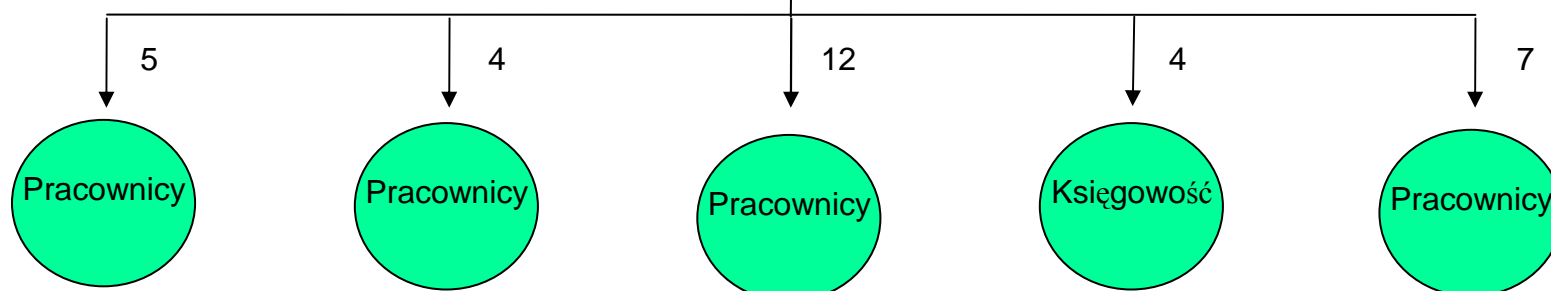


NOŚNIK KOSZTU  
ZASOBU

# stanowisk

$\Sigma = 32$

ZASOBY



Źródło: ABC Akademia 2011



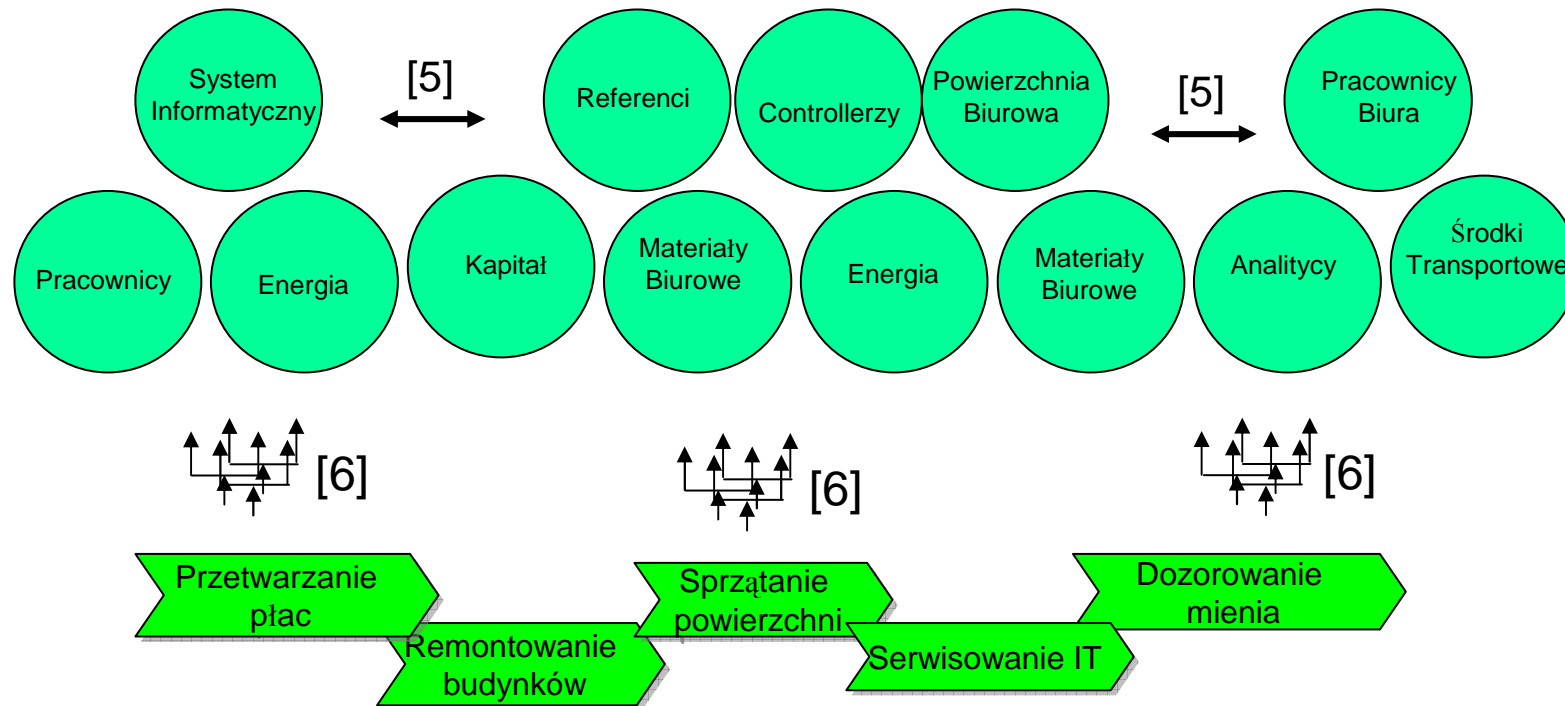
# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
- ➔ – **Koszty usług wewnętrznych**
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





## [6] KOSZTY USŁUG WEWNĘTRZNYCH



**[5]** – Rozliczanie kosztów zasobów współdzielonych  
 [1 → 1] i [1 → n]

**[6]** – Rozliczanie kosztów usług wewnętrznych  
 [1 → 1] [1 → n]

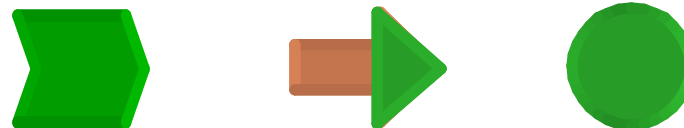
Źródło: ABC Akademia 2011



## [6] KOSZTY USŁUG WEWNĘTRZNYCH

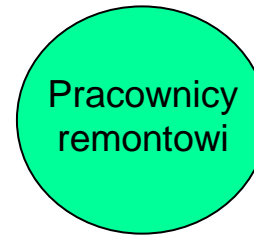
- Usługi wewnętrzne to działania realizowane na rzecz własnych zasobów.
- Ich celem jest zapewnienie sprawności i obsługa zasobów podstawowych firmy.
- Działania wspierające realizowane są na rzecz zasobów i często są outsourcowane:
  - Przetwarzanie płac
  - Remontowanie budynków
  - Sprzątanie powierzchni
  - Serwisowanie IT
  - Mycie pojazdów
  - Szkolenia pracowników

Źródłowe Działanie → Docelowa Pula Zasobu



# ROZLICZANIE KOSZTÓW USŁUG WEWNĘTRZNYCH

ZASOBY

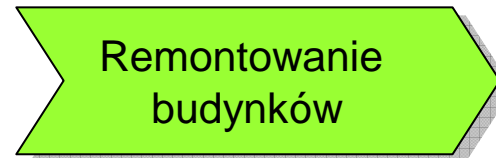


Potencjał: 600 rbh

Stopień wykorzystania zasobu 60%

# rbh

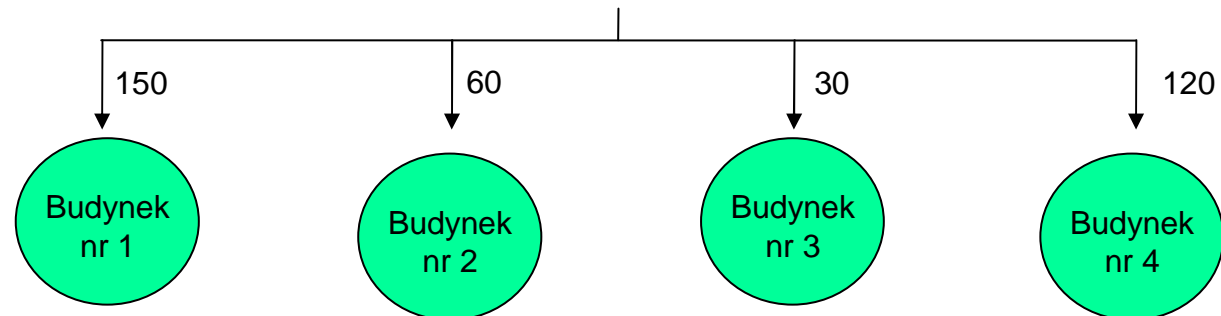
USŁUGA WEWNĘTRZNA



NOŚNIK KOSZTU DZIAŁANIA

Liczba roboczogodzin remontów  $\Sigma = 360$  rbh

ZASOBY (Klienci wewnętrzni)



Źródło: ABC Akademia 2011

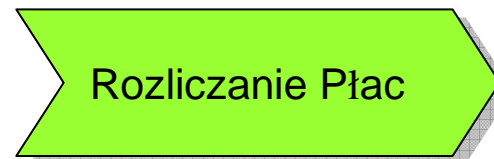
# ROZLICZANIE KOSZTÓW USŁUG WEWNĘTRZNYCH

ZASOBY



USŁUGA  
WEWNĘTRZNA

# etatów

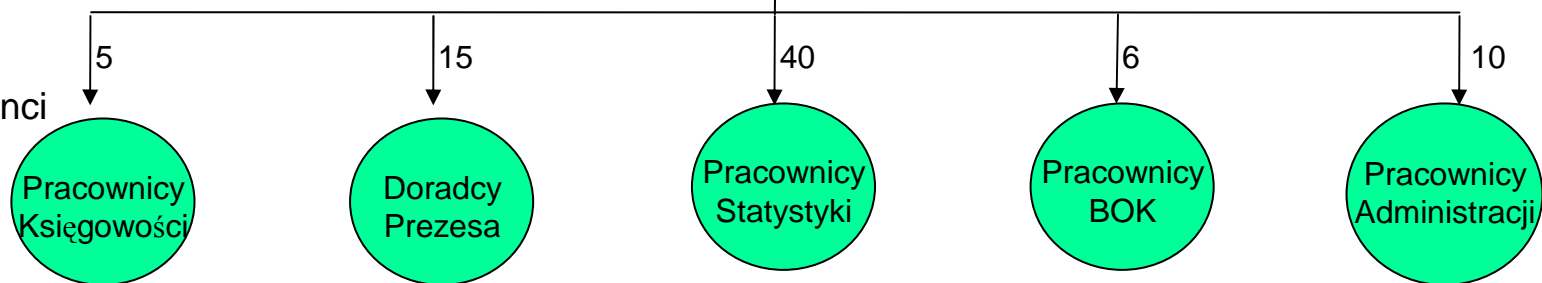


NOŚNIK KOSZTU  
DZIAŁANIA

Liczba etatów

$\Sigma = 76$  szt

ZASOBY (Klienci  
wewnętrzni)



Źródło: ABC Akademia 2011



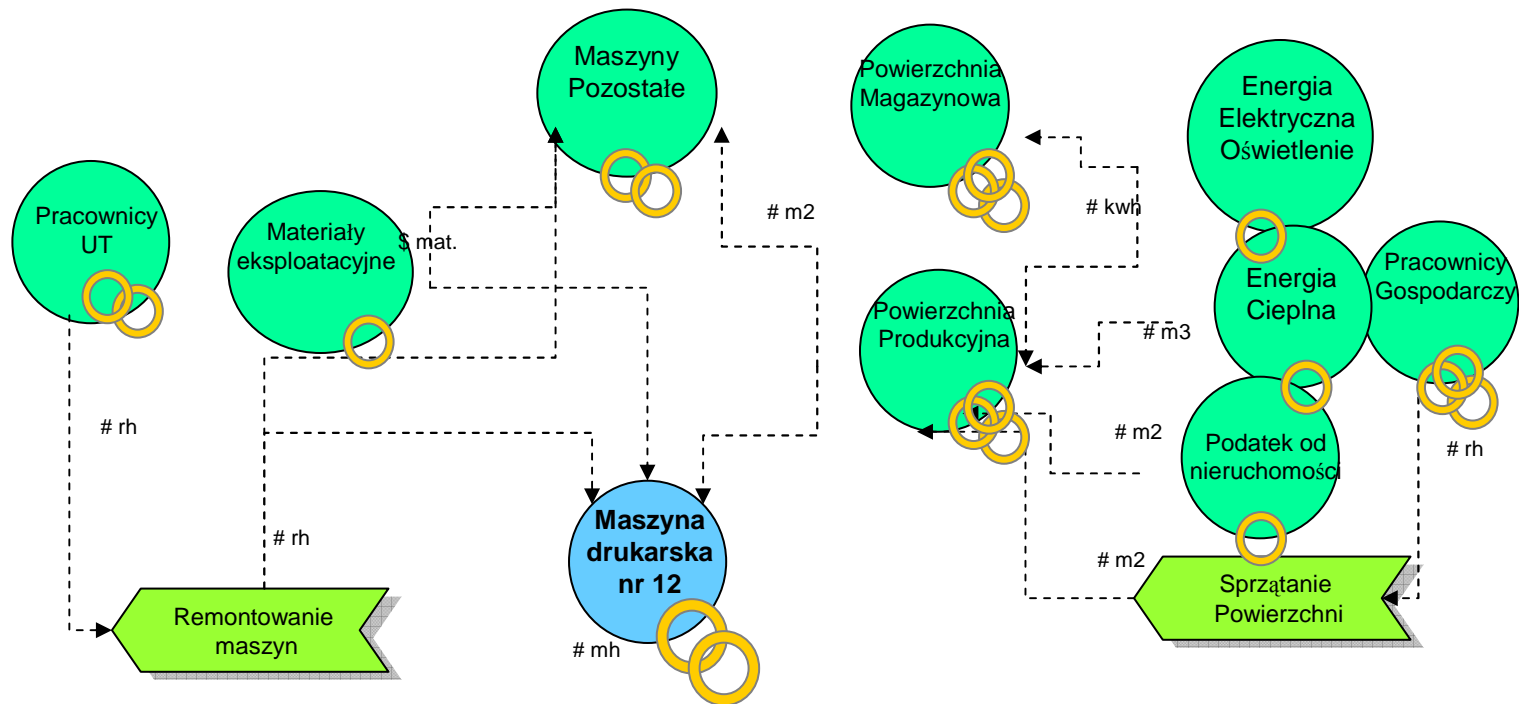
# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
- **– Pełen koszt zasobu**
  - Model Zasobu
  - Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
    - Koszty stałe i zmienne
    - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
  - Koszty niewykorzystanych zasobów
  - Model Działania
  - Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
    - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
    - Kalkulacja kosztów działań
    - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
    - Kalkulacja kosztów usług i klientów
  - Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
  - Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
  - Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
  - Podsumowanie





# KALKULACJA KOSZTÓW ZASOBÓW

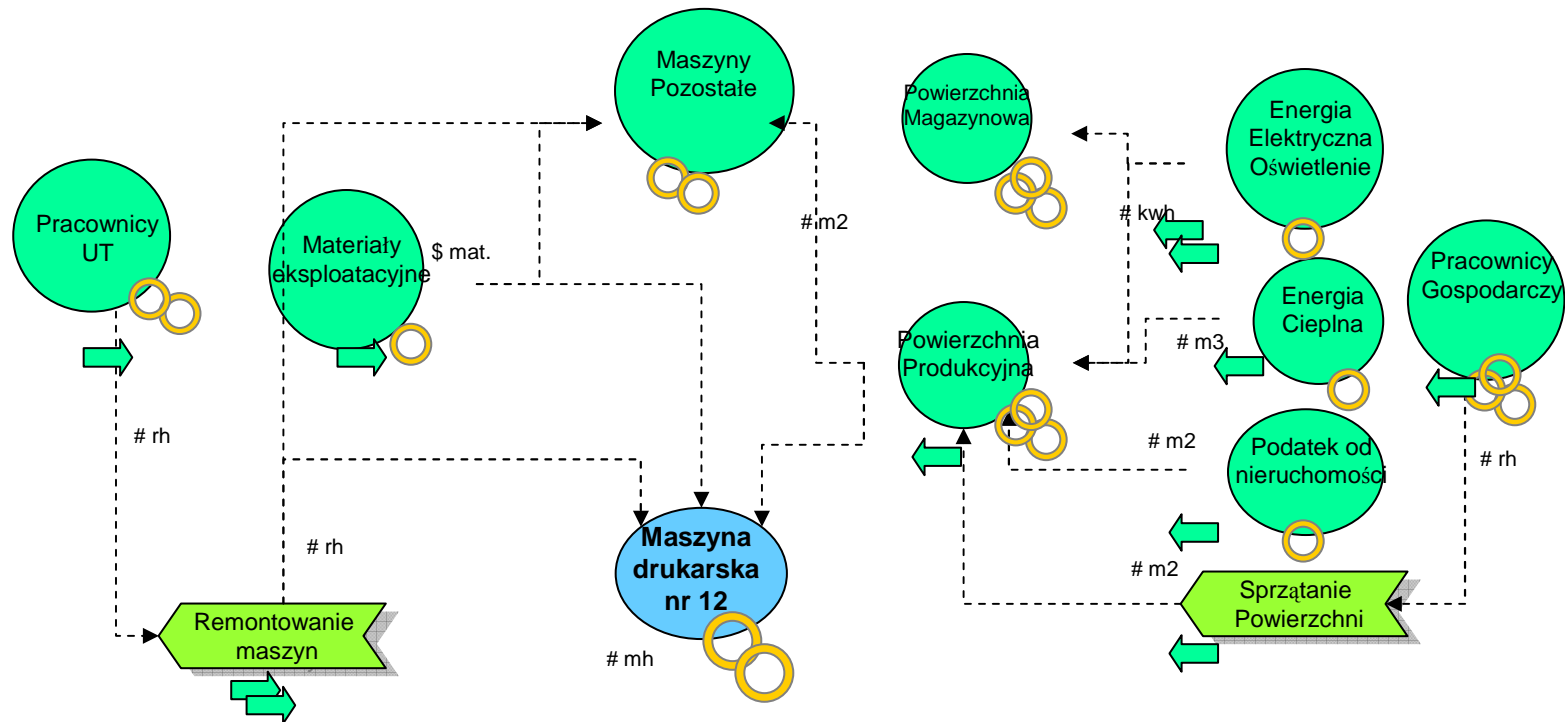


Źródło: ABC Akademia 2011





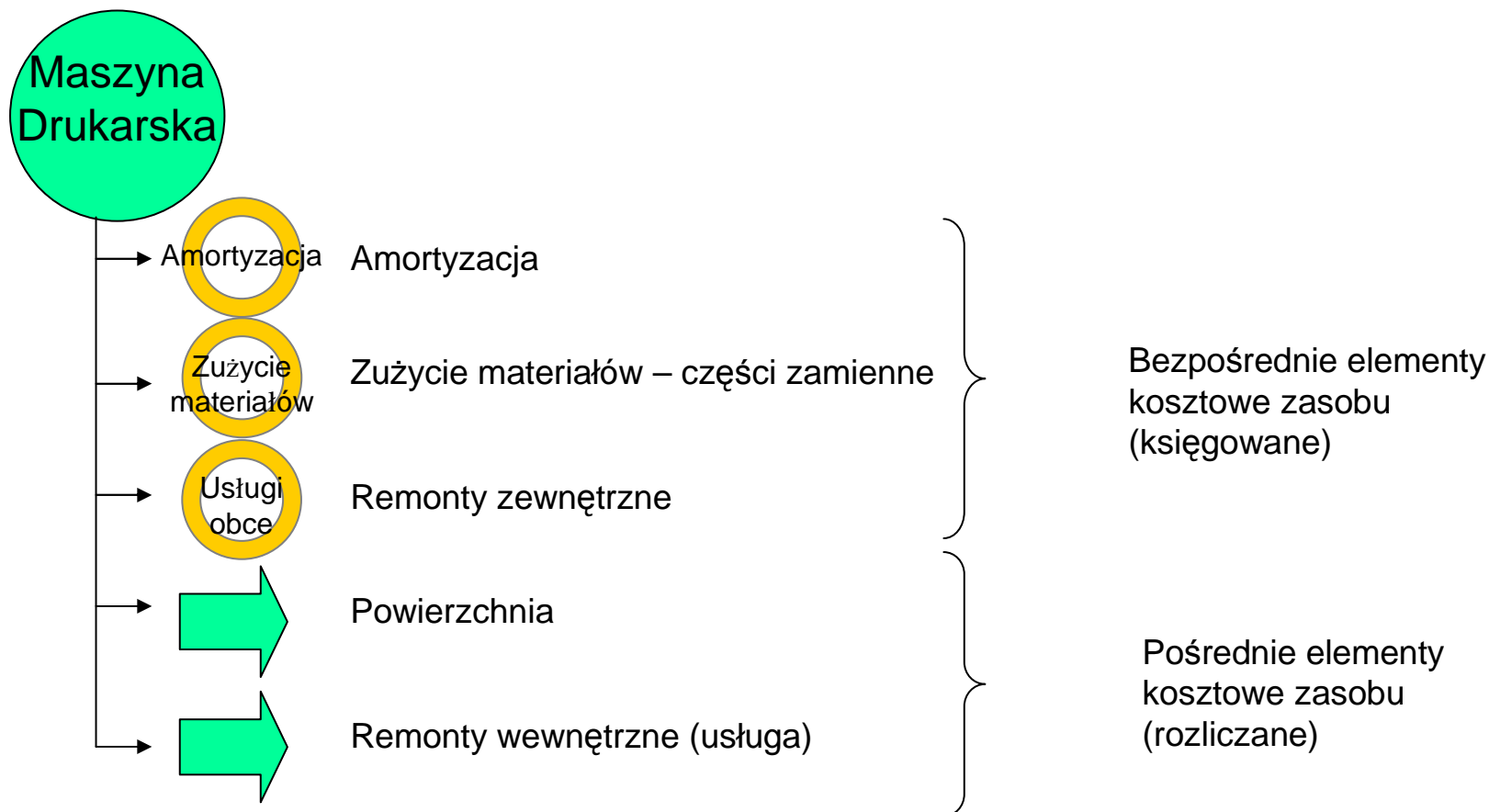
# PEŁEN KOSZT ZASOBU – URZĄDZENIA



Źródło: ABC Akademia 2011



# BEZPOŚREDNIE I POŚREDNIE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU

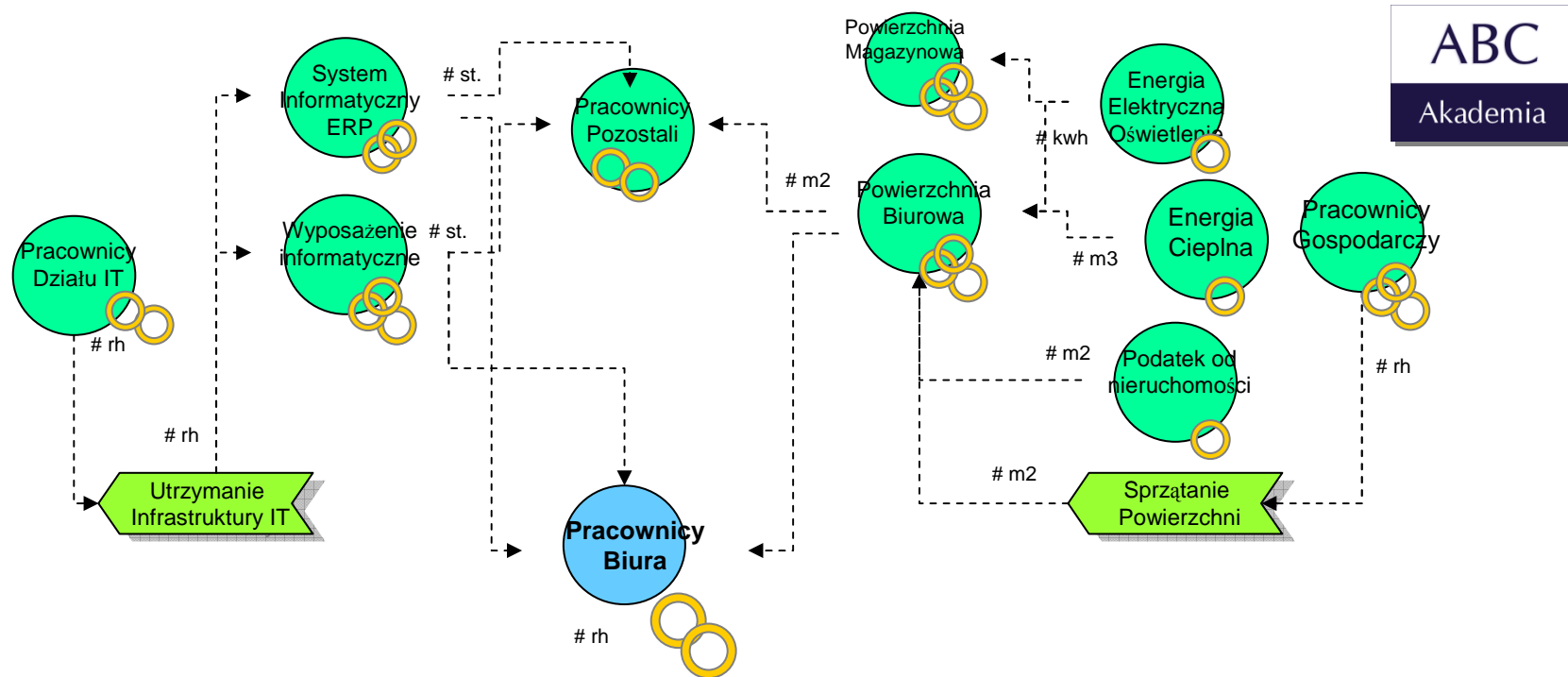


Źródło: ABC Akademia 2011





# KALKULACJA KOSZTÓW ZASOBÓW

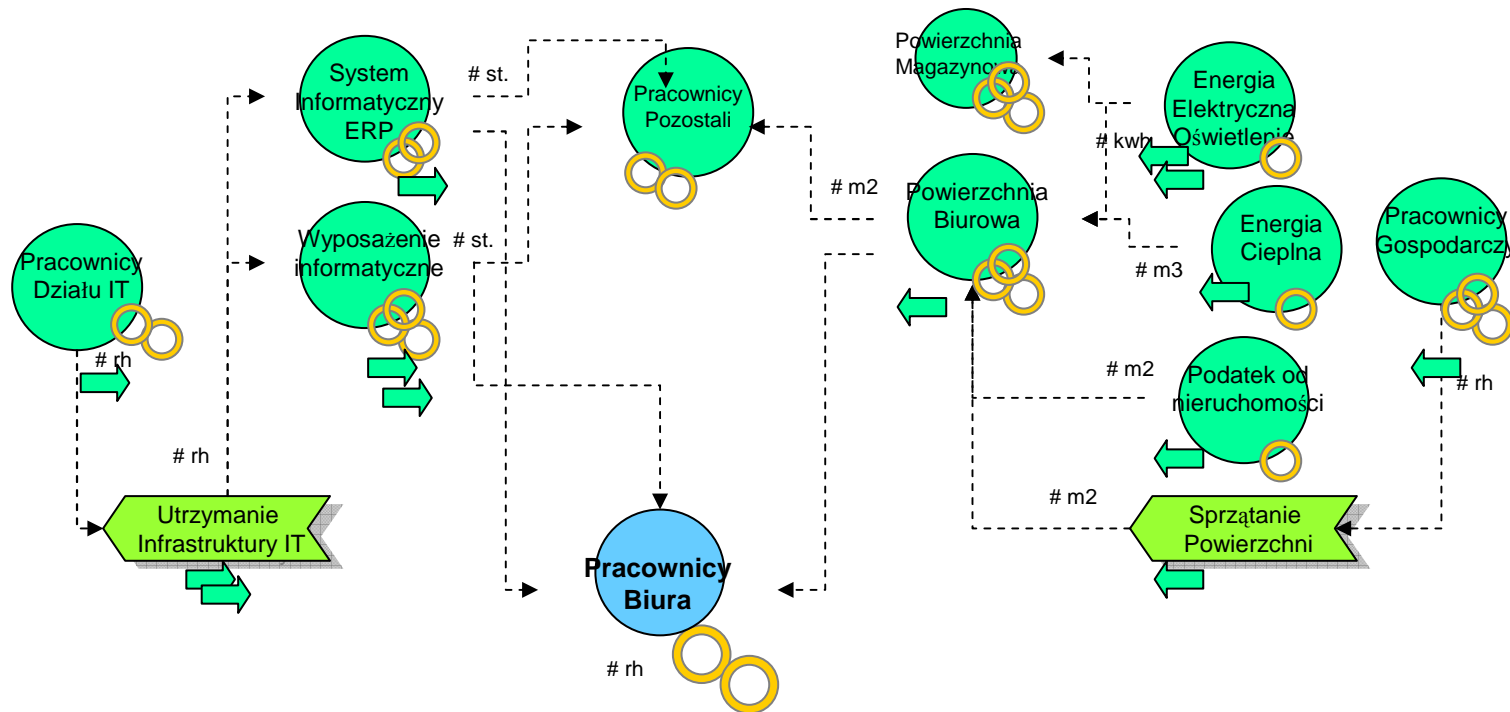


Źródło: ABC Akademia 2011





# PEŁEN KOSZT ZASOBU - PRACOWNICY

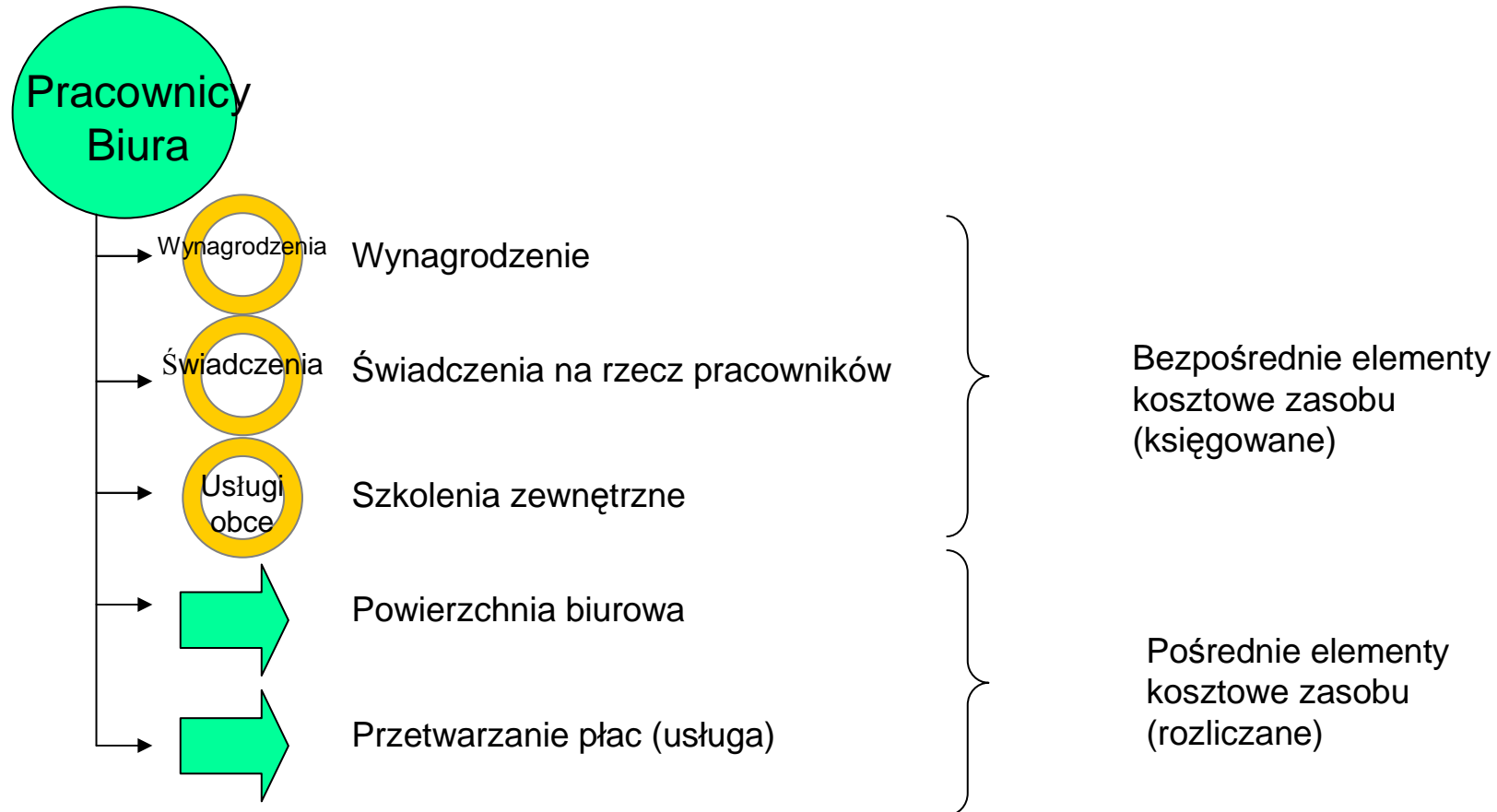


Źródło: ABC Akademia 2011





# BEZPOŚREDNIE I POŚREDNIE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU



Źródło: ABC Akademia 2011

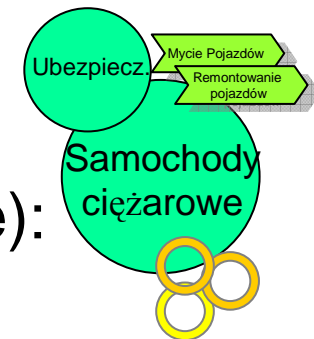
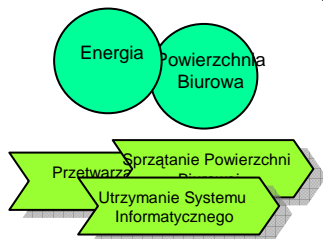




## PEŁEN KOSZT ZASOBU

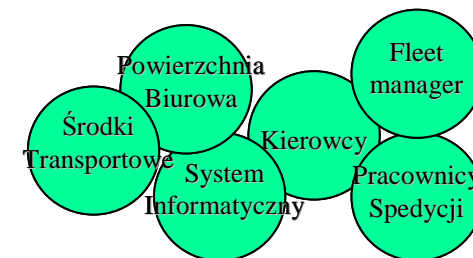
Na pełen koszt zasobu składają się:

- Koszty bezpośrednie zasobu (przypisane):
  - Koszty rodzajowe zasobu (księgowane);
  - Koszty ekonomiczne zasobu.
- Koszty pośrednie zasobu (rozliczane);
  - Koszty zasobów współdzielonych;
  - Koszty usług wewnętrznych.





## PEŁNE KOSZTY ZASOBÓW



Pełne koszty zasobów w organizacjach słuchaczy?

- Przykład nr 1
- Przykład nr 2
- Przykład nr 3





## LEKCJA Z POLA BITWY:

Dzięki zastosowaniu Zasobowego Rachunku Kosztów rozliczanie tzw. kosztów ogólnych i usług wewnętrznych ma charakter przyczynowo skutkowy a nie arbitralny (narzuty)!!!



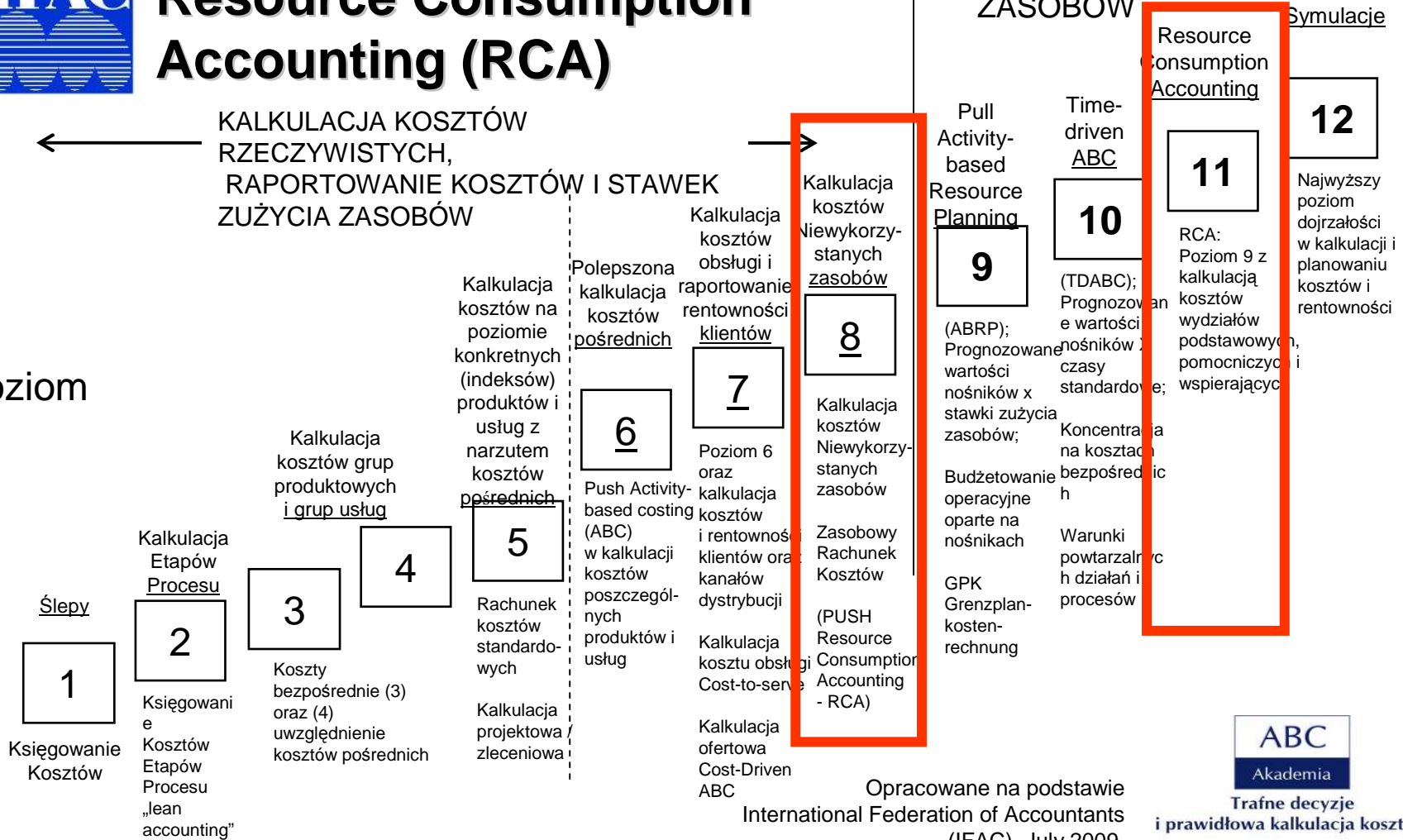


# Resource Consumption Accounting (RCA)

← KALKULACJA KOSZTÓW RZECZYWISTYCH, RAPORTOWANIE KOSZTÓW I STAWEK ZUŻYCIA ZASOBÓW →

← PLANOWANIE KOSZTÓW I POTENCJAŁU ZASOBÓW →

Poziom



Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu



- **Model Zasobu**
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie







# MODEL ZASOBU

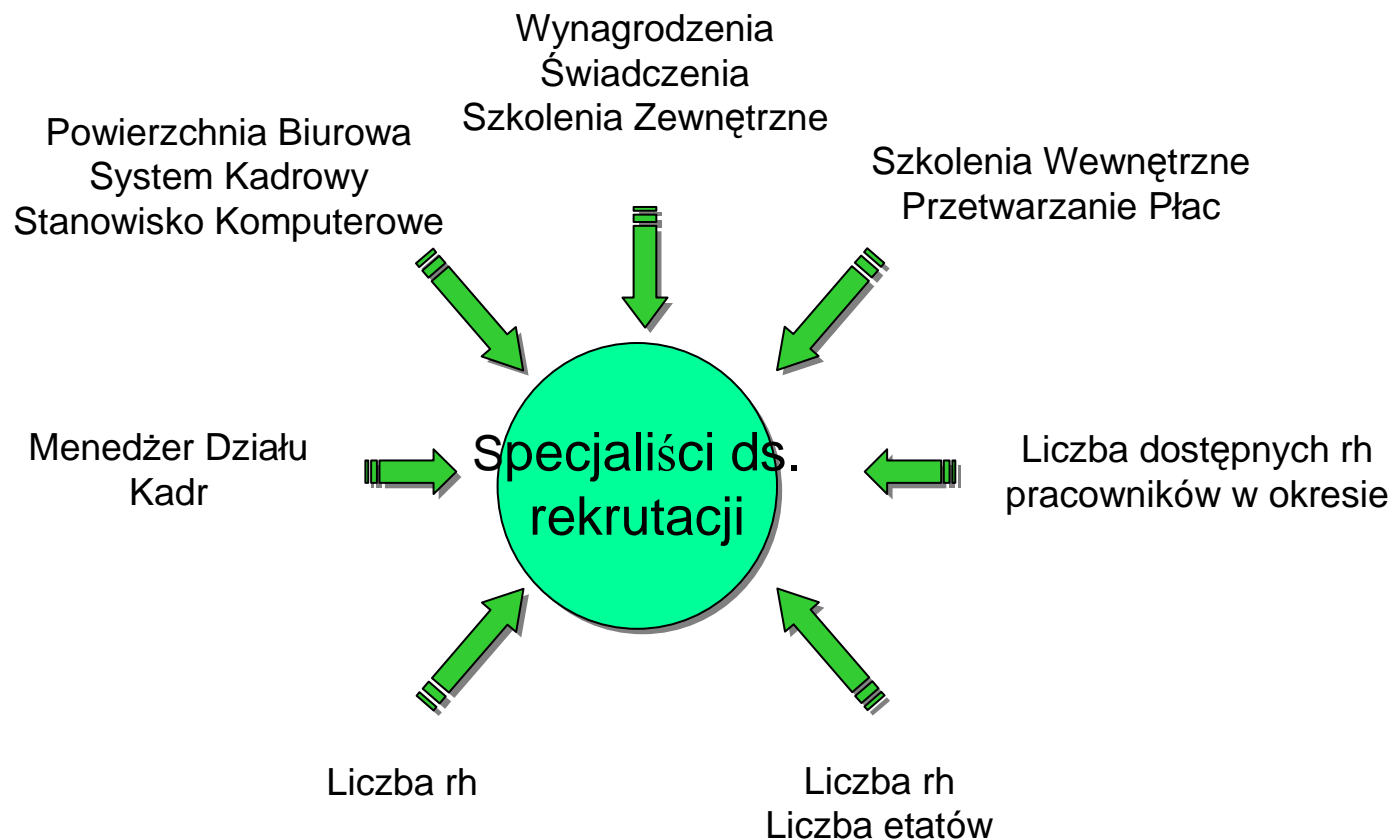


Źródło: ABC Akademia 2011





# MODEL ZASOBU



Źródło: ABC Akademia 2011





# MODEL ZASOBU



Źródło: ABC Akademia 2011





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - **Koszty stałe i zmienne**
    - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
  - Koszty niewykorzystanych zasobów
  - Model Działania
  - Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
    - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
    - Kalkulacja kosztów działań
    - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
    - Kalkulacja kosztów usług i klientów
  - Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
  - Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
  - Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
  - Podsumowanie





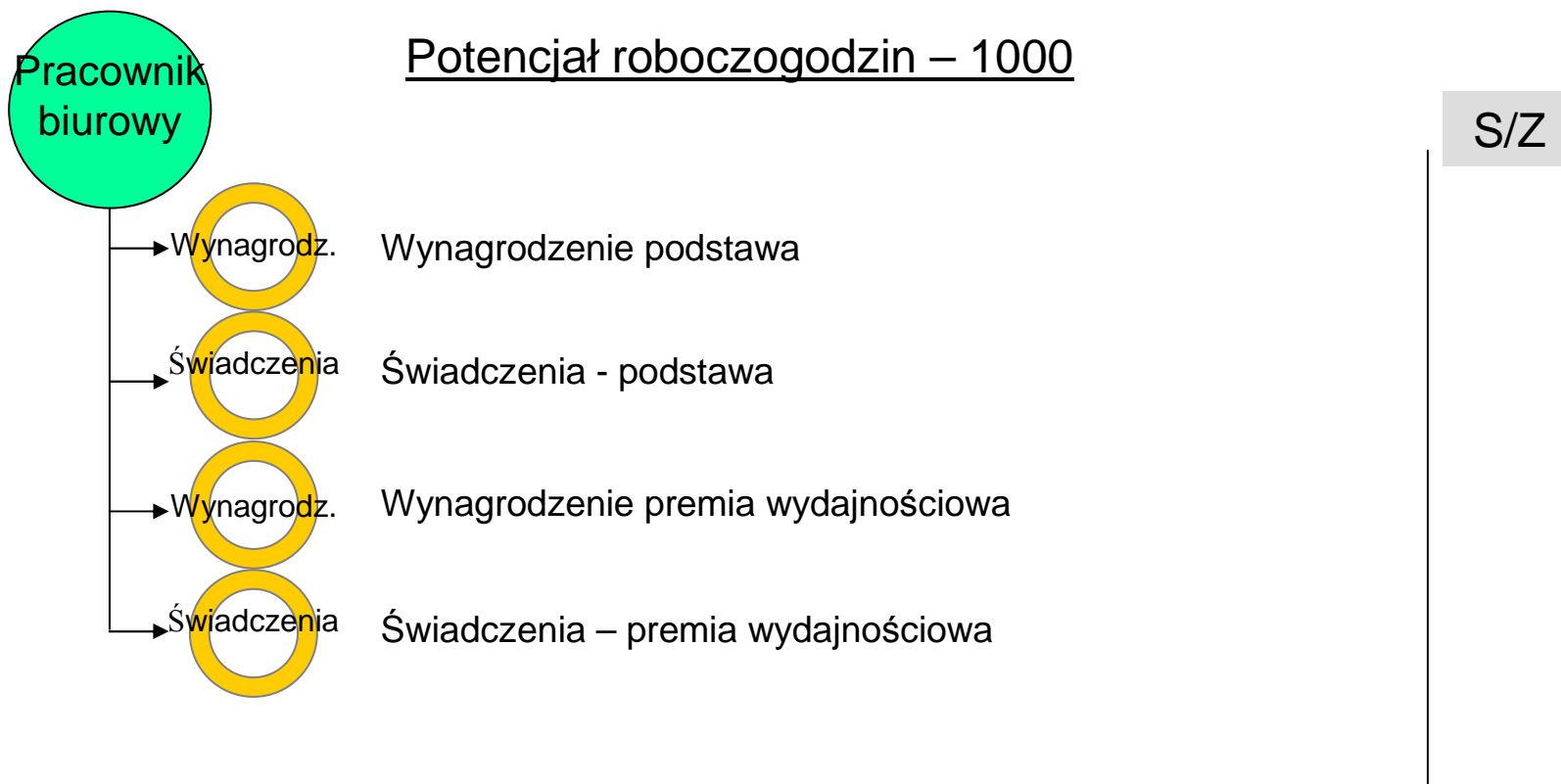
## STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE

- **Koszt stały:** Jeżeli na elemencie kosztowym zasobu znajdują się koszty przypadające zarówno na efektywnie wykorzystywaną jak i niewykorzystywaną część tego zasobu, to element kosztowy kwalifikowany jest jako stały. Koszty utrzymania gotowości zasobu.
- **Koszt zmienny:** Jeżeli na elemencie kosztowym zasobu znajdują się koszty przypadające wyłącznie na efektywnie wykorzystywaną część tego zasobu, to element kosztowy kwalifikowany jest jako zmienny. Koszty procesu.





# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU

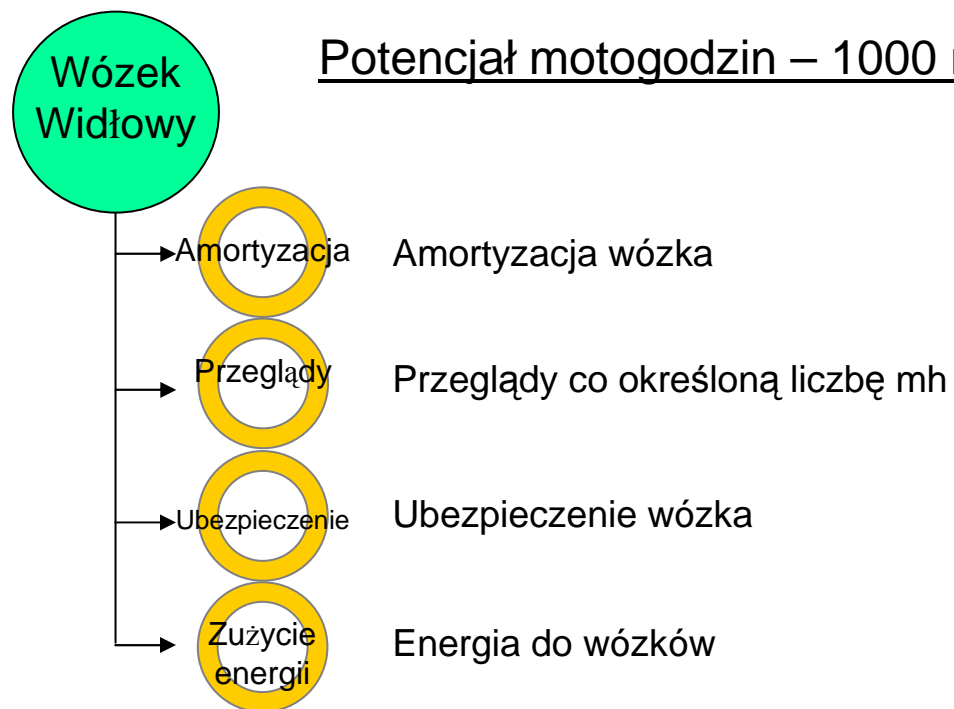


Źródło: ABC Akademia 2011





# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU



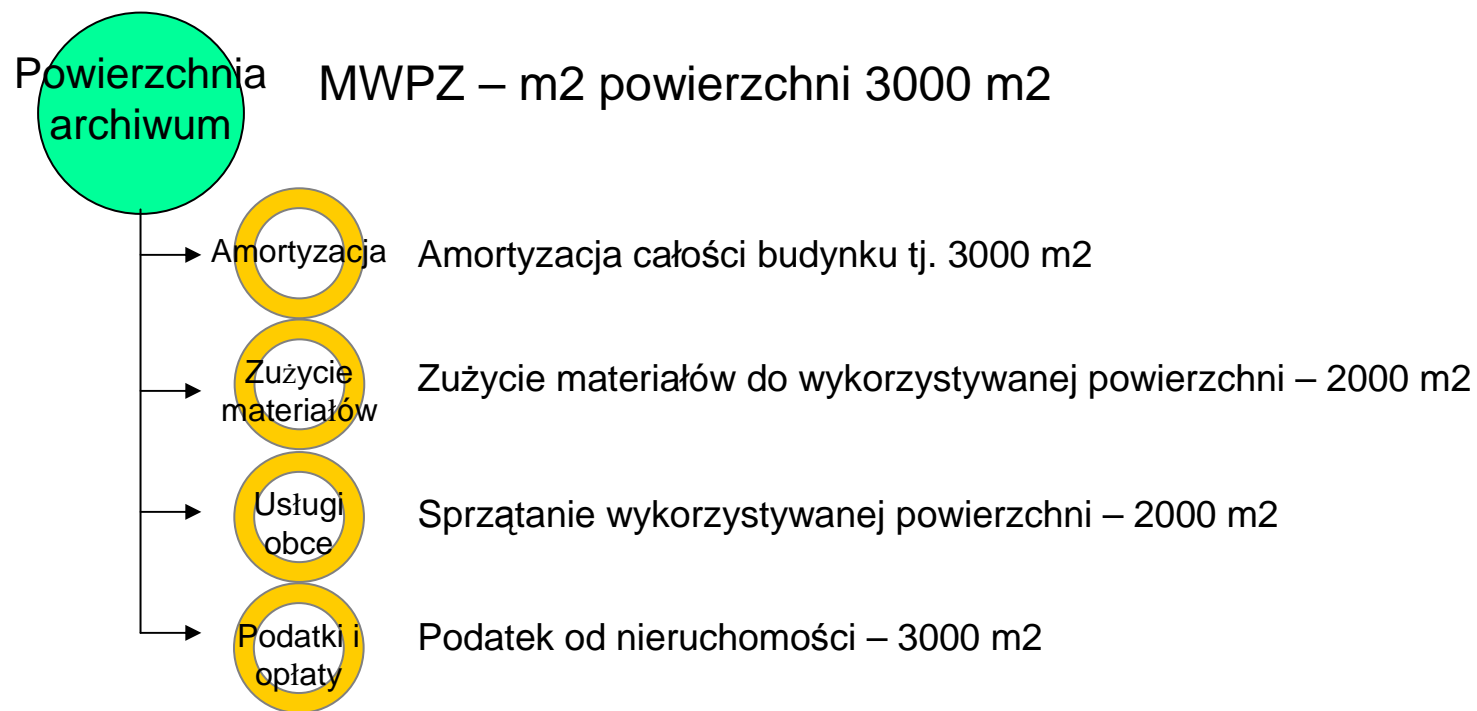
S/Z

Źródło: ABC Akademia 2011





# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU



S/Z

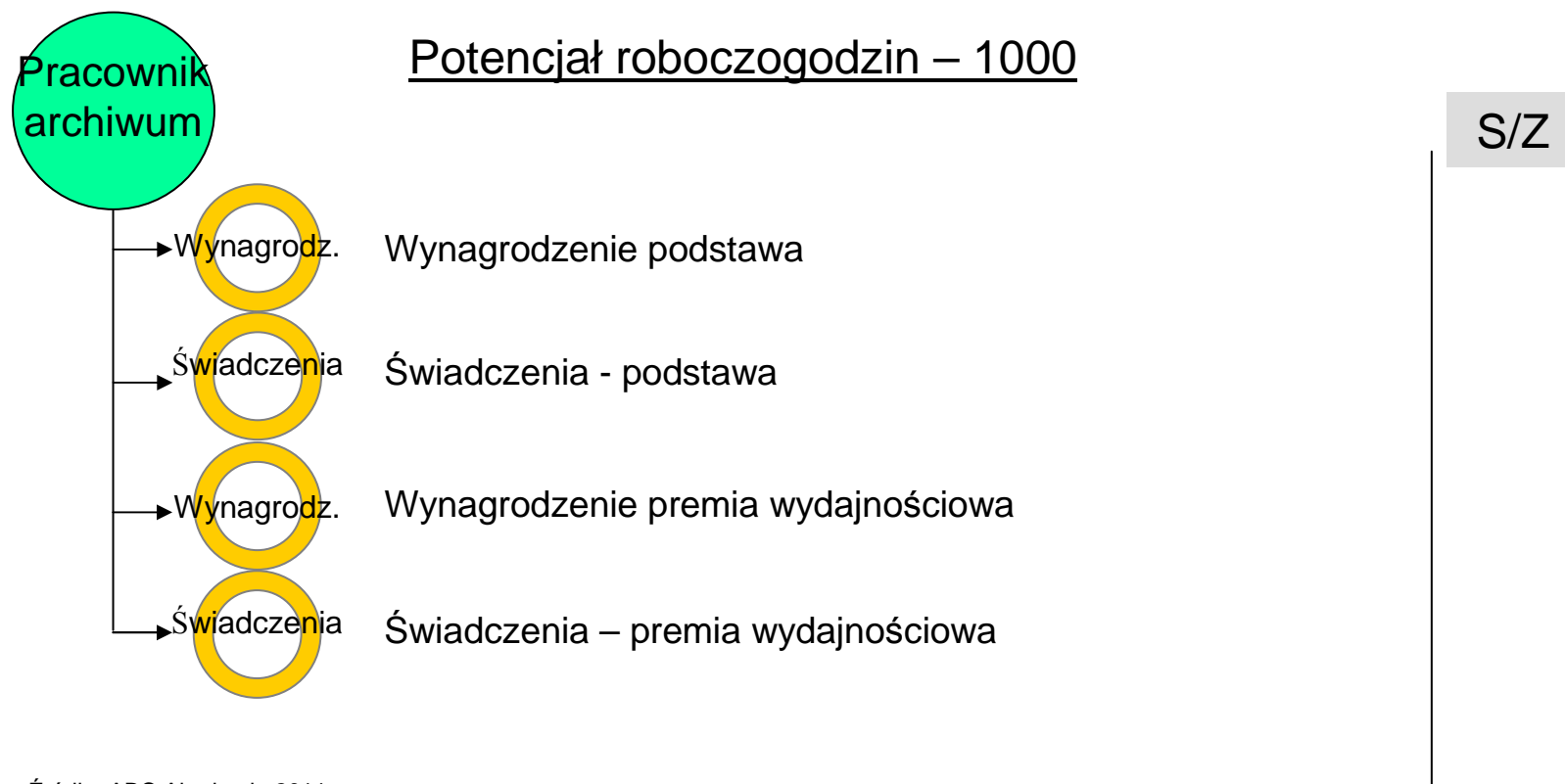
Źródło: ABC Akademia 2011







# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU

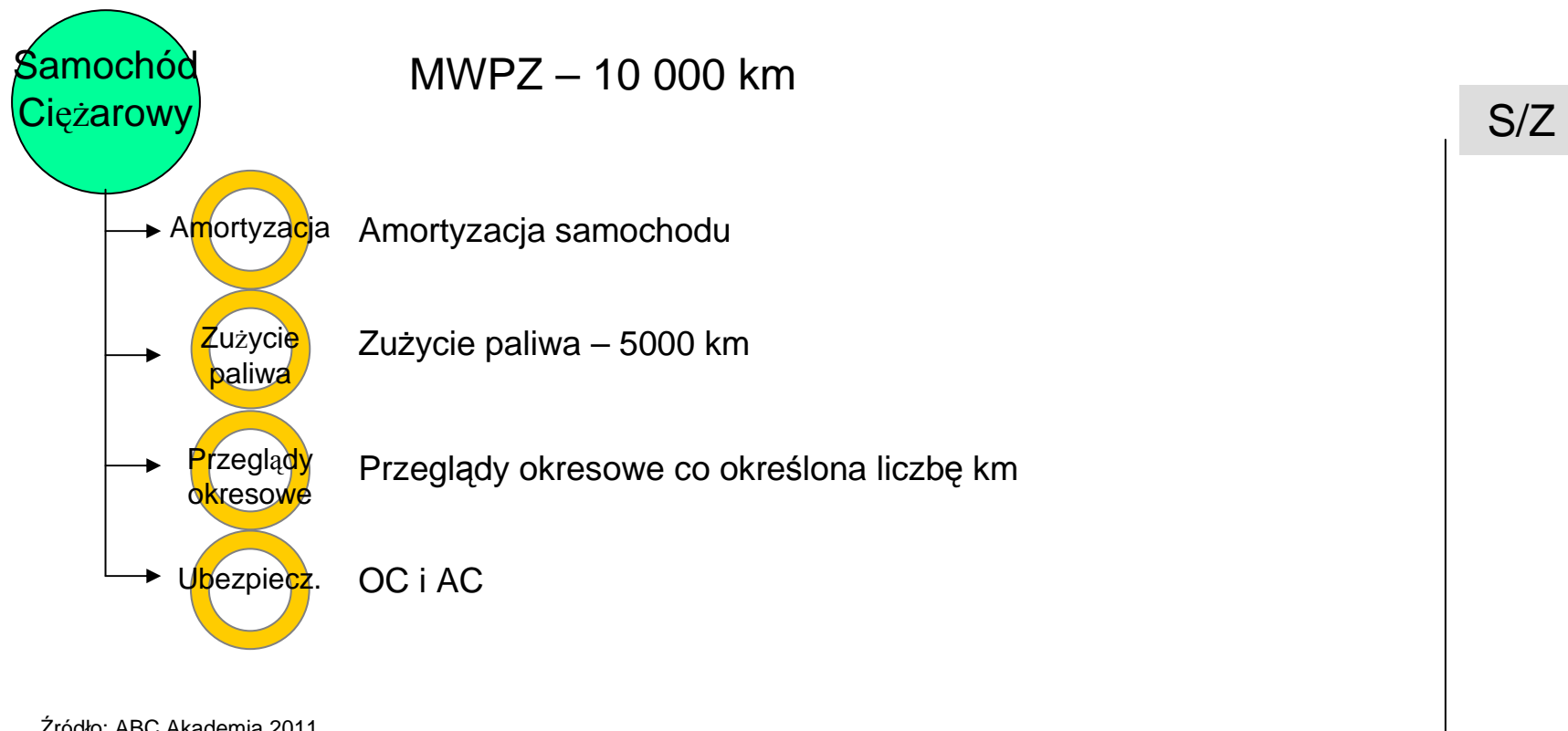


Źródło: ABC Akademia 2011





# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU

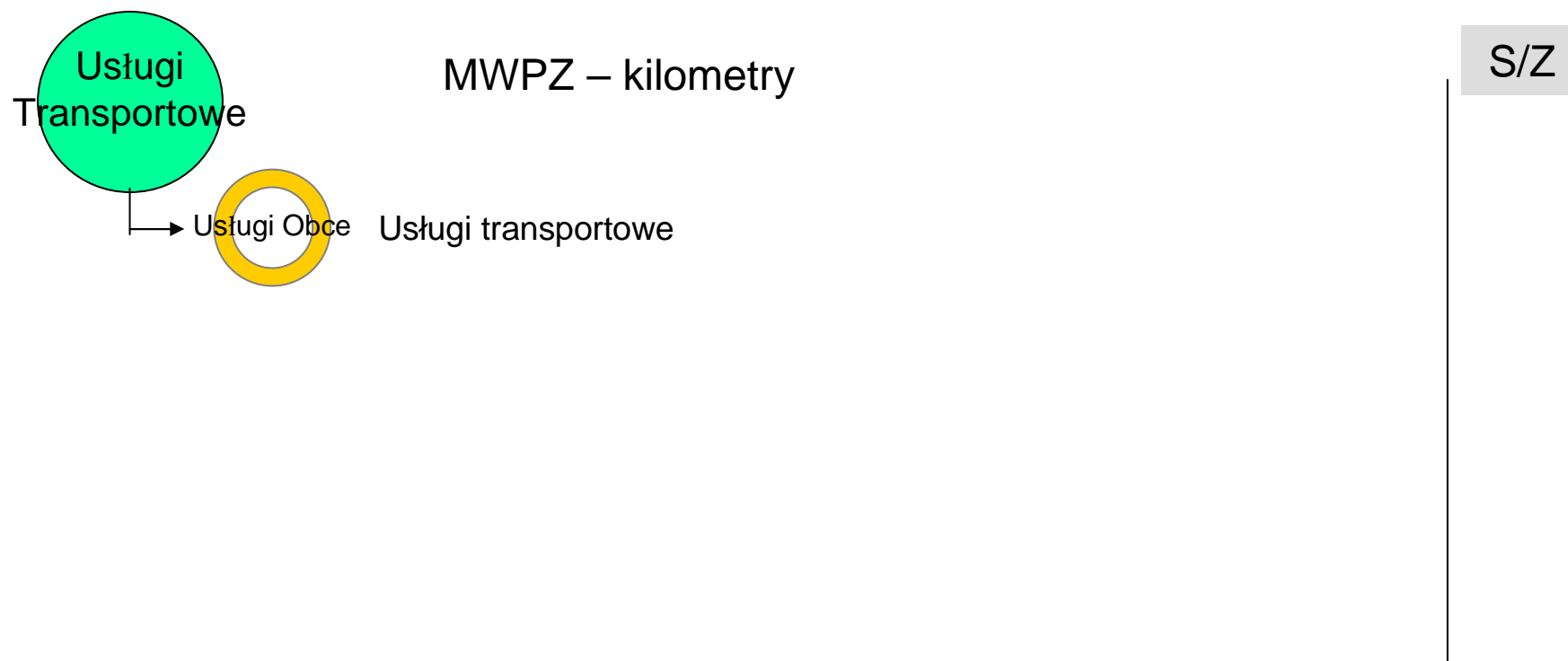


Źródło: ABC Akademia 2011





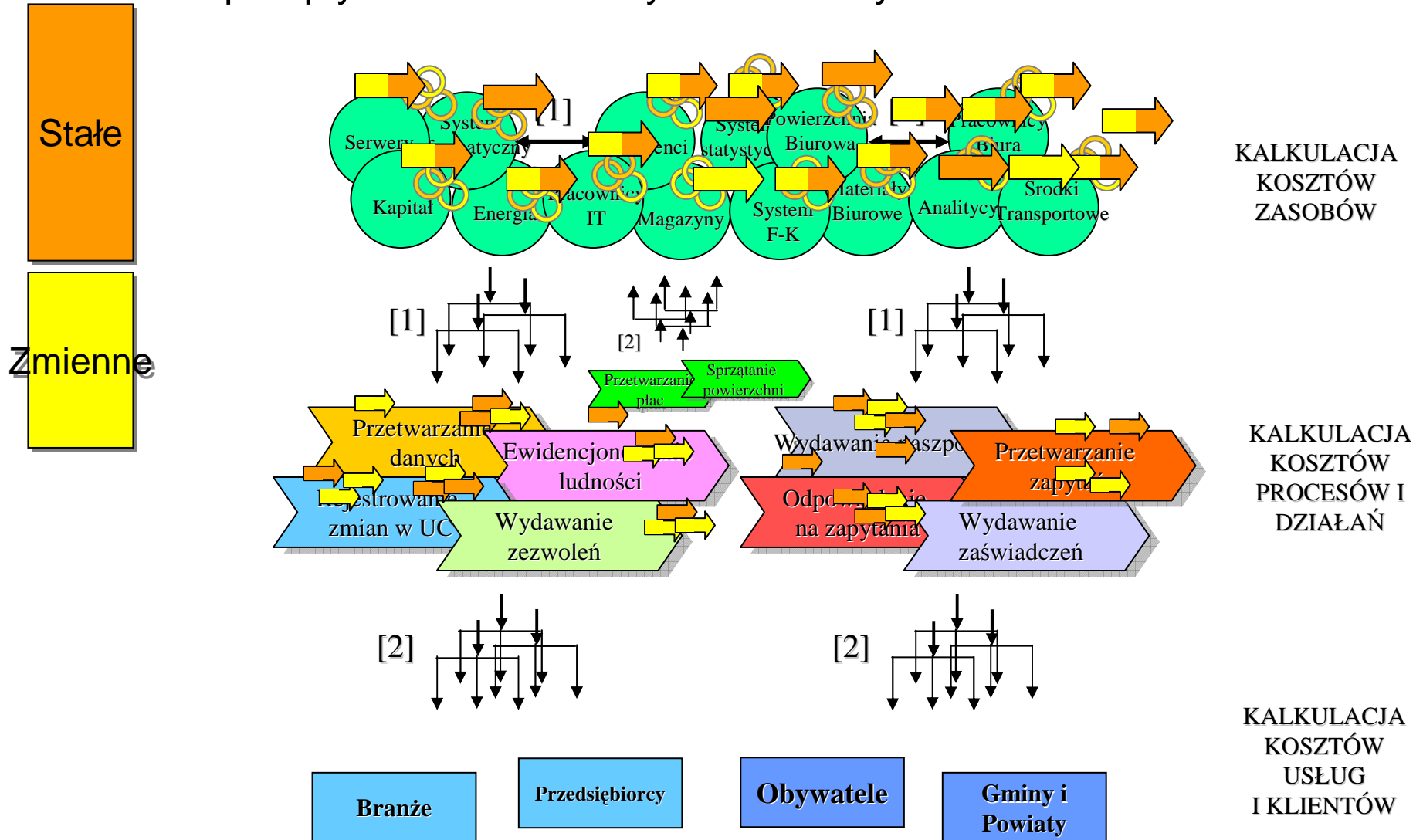
# STAŁE I ZMIENNE ELEMENTY KOSZTOWE ZASOBU



Źródło: ABC Akademia 2011

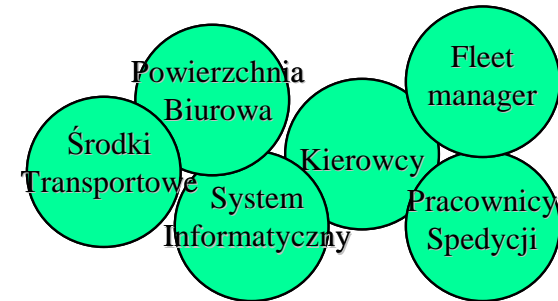


# Śledzenie przepływu kosztów stałych i zmiennych





## KOSZTY STAŁE I ZMIENNE



### Koszty stałe i zmienne w organizacjach słuchaczy?

- Przykład nr 1
- Przykład nr 2
- Przykład nr 3





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne



## – Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów

- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





## MIARA WIELKOŚCI PRZEROBU ZASOBU

- Przykładowe miary wielkości (ilości) przerobu dla zasobów to:
  - Powierzchnia biurowa: **liczba metrów kwadratowych**,
  - Pracownicy Biura Obsługi Klienta: **liczba roboczogodzin**,
  - Pracownicy IT: **liczba roboczogodzin**,
  - Energia: **liczba KWH**.
- Miary wielkości przerobu zasobów są podstawą w zarządzaniu potencjałem (wydajnością) zasobów organizacyjnych.
- Pomiar MWPZ zapewnia wgląd w wykorzystanie (konsumpcję czy zużycie) zasobu niezależnie od kombinacji działań wykonywanych przez dany zasób.





## TYPY WYDAJNOŚCI ZASOBÓW

- **Teoretyczna wielkość przerobu zasobu** – jest to wielkość przerobu, jaką przedsiębiorstwo teoretycznie może osiągnąć, tzn. gdy będzie w 100% eksploatować zasób (w praktyce nieosiągalna z tytułu np. awarii, przerw itp.);
- **Praktyczna wielkość przerobu zasobu** – jest to wielkość przerobu, jaką przedsiębiorstwo osiąga w normalnych (standardowych) warunkach produkcyjnych. Ta właśnie wydajność wykorzystywana jest jako podstawa odniesienia do obliczania kosztów niewykorzystanych zasobów;
- **Planowana wielkość przerobu zasobu** – jest to wielkość przerobu, jaką przedsiębiorstwo planuje wykorzystać z tytułu realizacji określonego planu produkcyjnego;
- **Rzeczywista wielkość przerobu zasobu** – jest to wielkość przerobu, jaką przedsiębiorstwo faktycznie wykonało z tytułu realizacji określonego planu produkcyjnego.







## STOPIEŃ WYKORZYSTANIA ZASOBU

Stopień wykorzystania zasobu wynika z różnicy pomiędzy praktyczną (lub planowaną) a rzeczywistą wielkością przerobu poszczególnych zasobów.

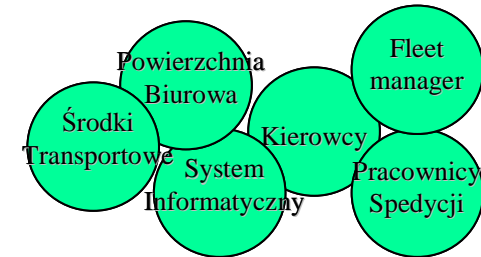
$$\text{Stopień Wykorzystania Zasobu} = \frac{\text{Rzeczywista wydajność zasobu}}{\text{Praktyczna (planowana) wydajność zasobu}} \times 100\%$$

Zasób	MWPZ	Praktyczna (planowana)	Rzeczywista	% wykorzystania zasobu
Zespół ds. Statystyki	# roboczogodzin	800	500	62,5%
Samochód osobowy	# kilometrów	2000	1500	75%





# STOPIEŃ WYKORZYSTANIA ZASOBÓW



Stopień wykorzystania zasobów w organizacjach słuchaczy?

- Przykład nr 1
- Przykład nr 2
- Przykład nr 3





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów

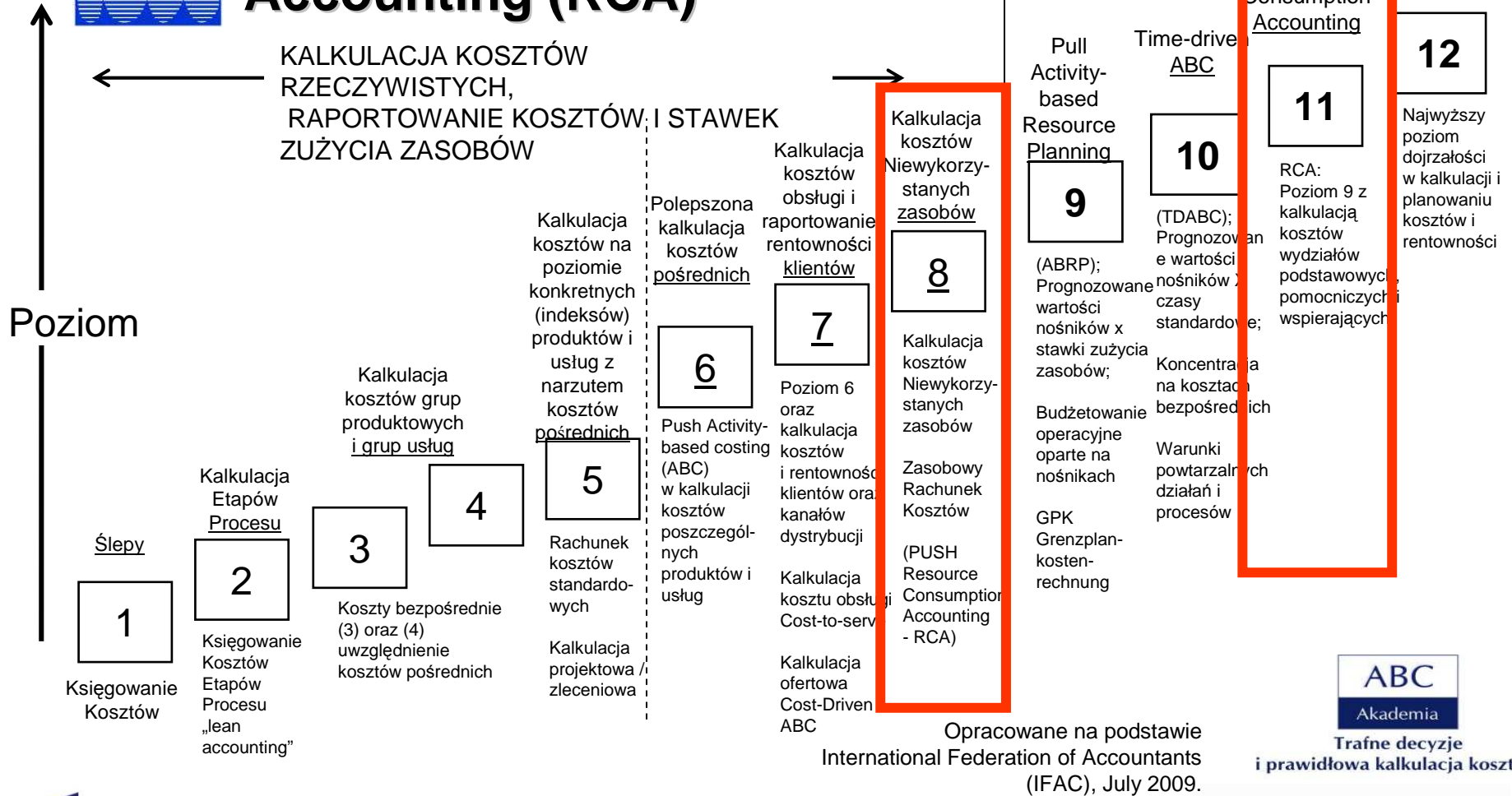


- **Koszty niewykorzystanych zasobów**
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# Resource Consumption Accounting (RCA)





## KOSZTY NIEWYKORZYSTANYCH ZASOBÓW

### KOSZTY NIEWYKORZYSTANYCH ZASOBÓW:

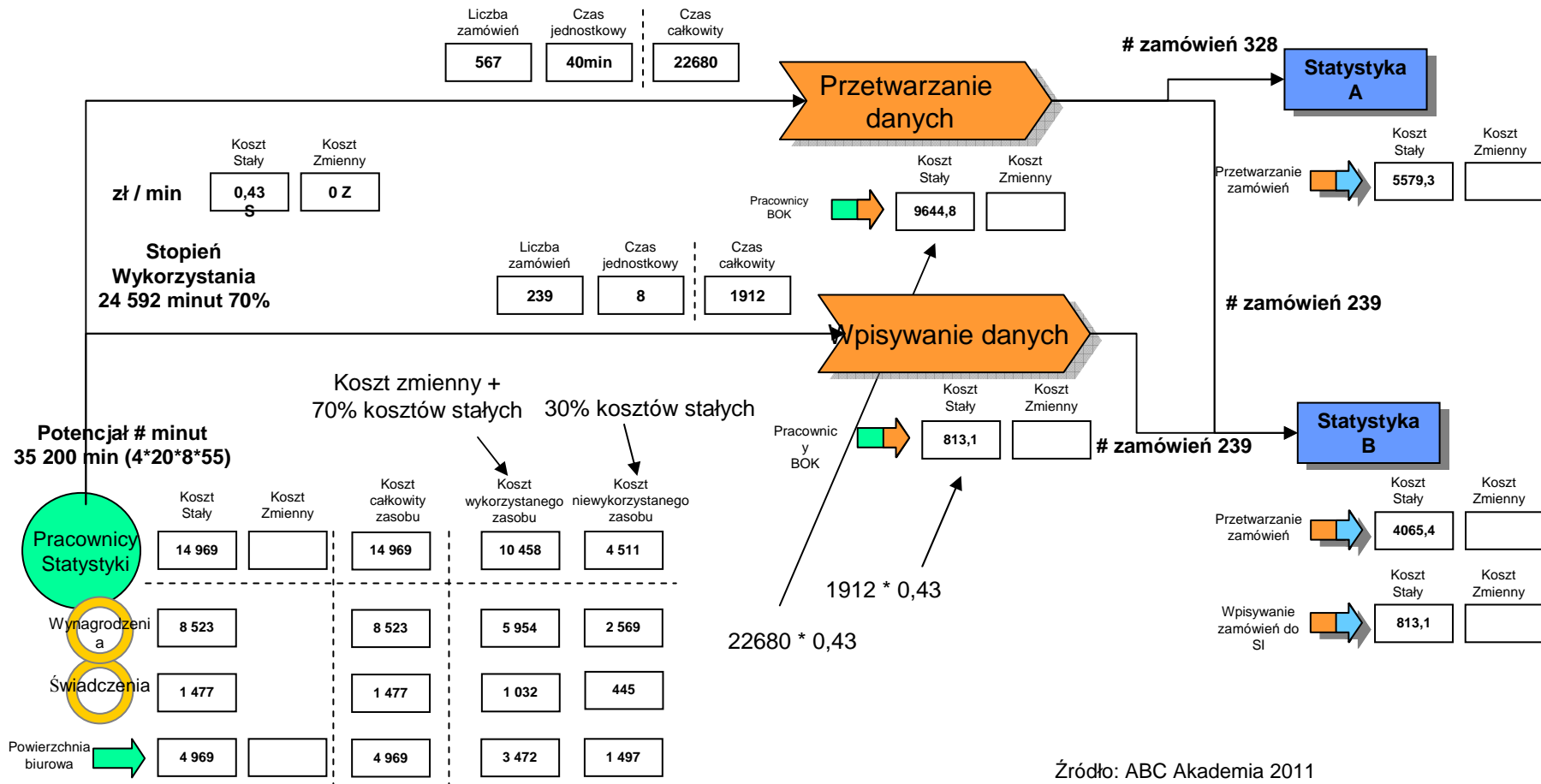
$KNZ = (1 - \text{Stopień Wykorzystania Zasobu}) \times \text{Koszty Stałe}$

### KOSZTY WYKORZYSTANYCH ZASOBÓW:

$KWZ = \text{Stopień Wykorzystania Zasobu} \times \text{Koszty Stałe} + \text{Koszty Zmienne}$

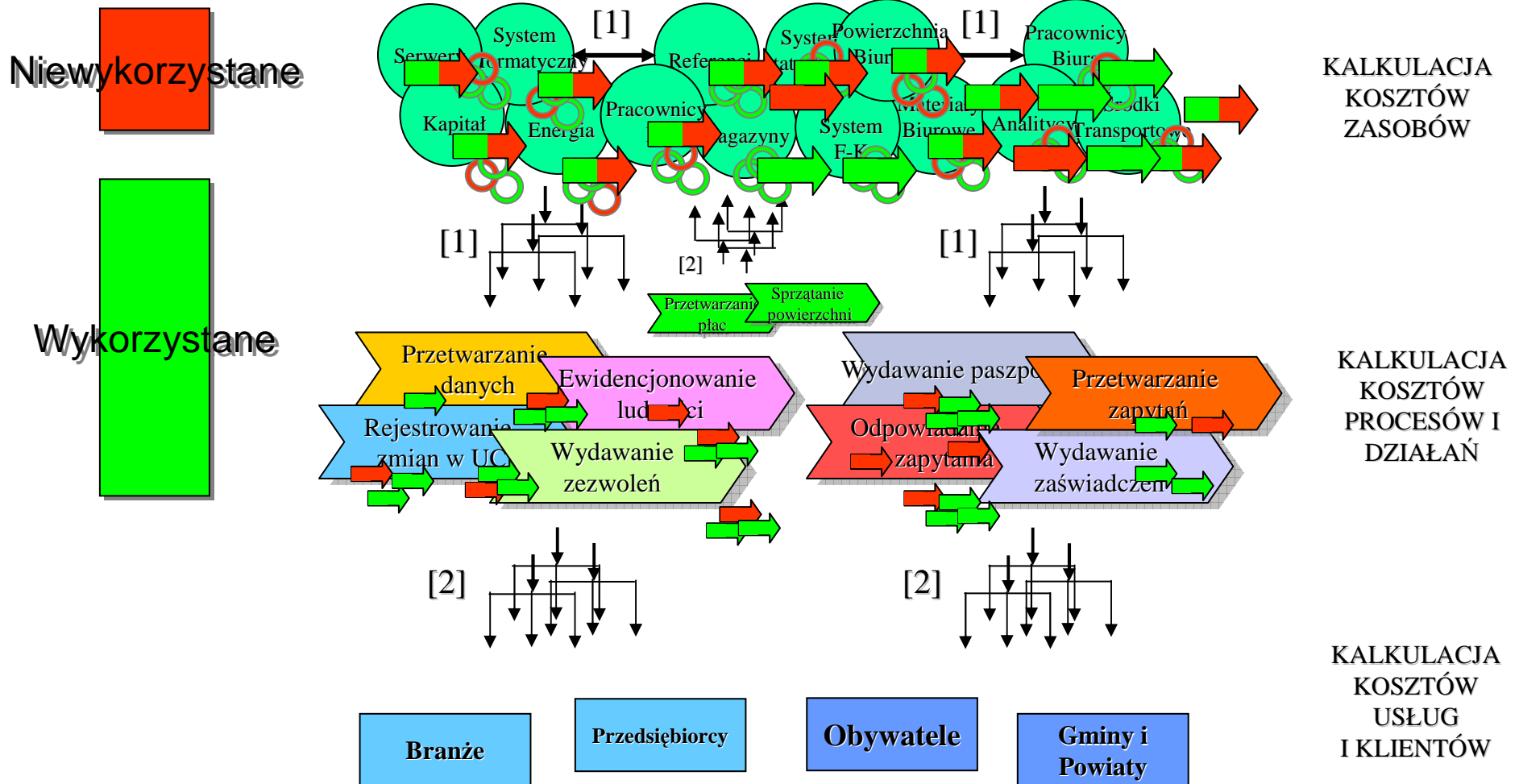


# KALKULACJA KOSZTÓW NIETYKORZYSTANYCH ZASOBÓW



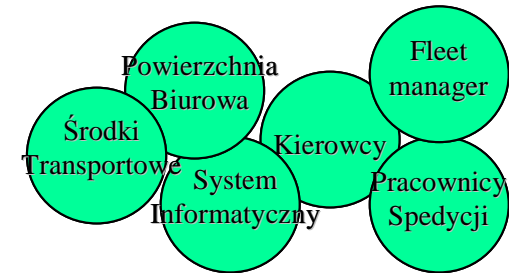
Źródło: ABC Akademia 2011

# ŚLEDZENIE PRZEPŁYWU KOSZTÓW NIEWYKORZYSTANYCH ZASOBÓW





# KOSZTY NIETYKORZYSTANYCH ZASOBÓW



Koszty niewykorzystanych zasobów w organizacjach słuchaczy?

- Przykład nr 1
- Przykład nr 2
- Przykład nr 3







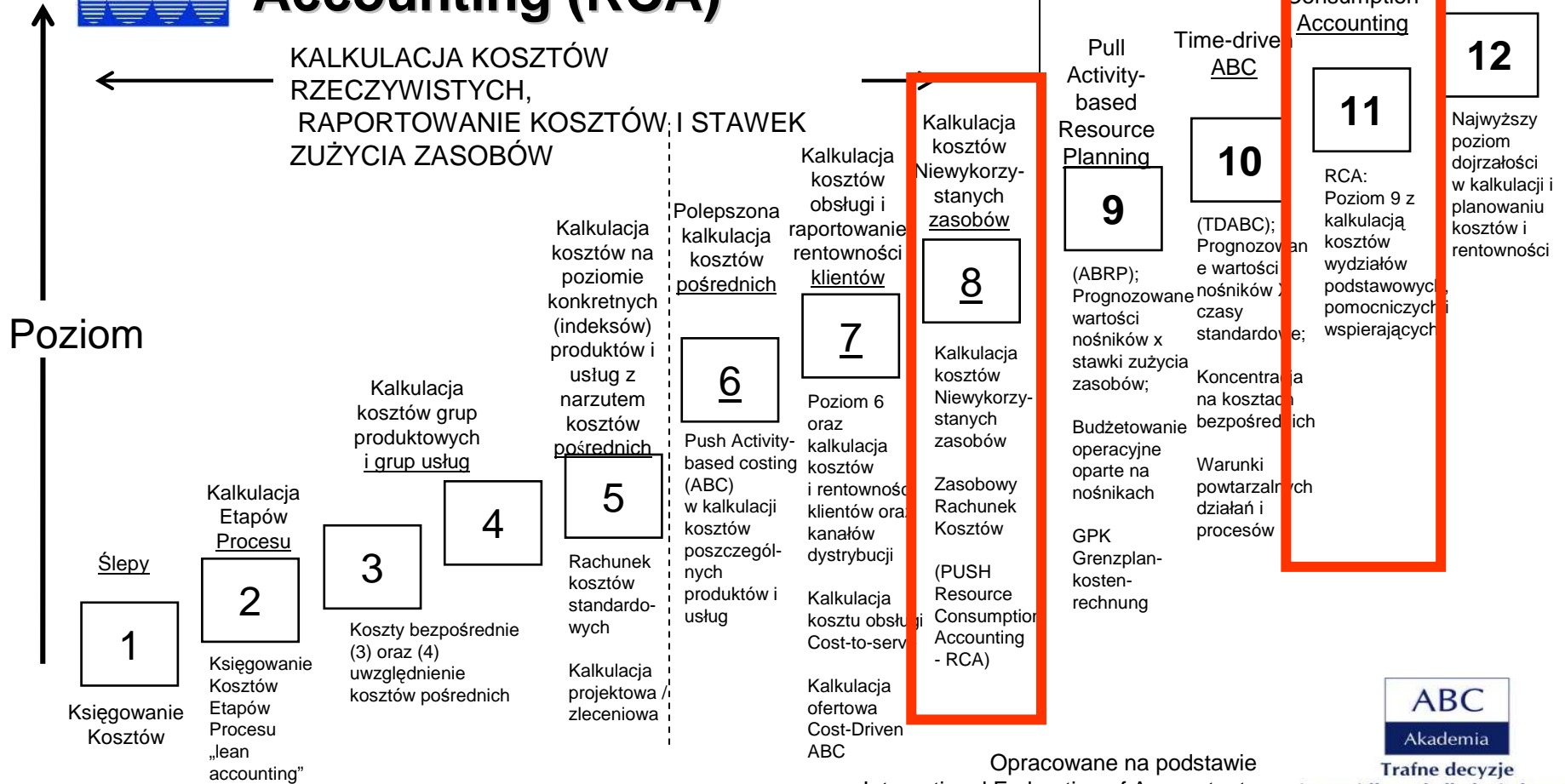
## LEKCJA Z POLA BITWY:

Pomiar stopnia i kalkulacja kosztów niewykorzystanych zasobów jest jednym z podstawowych narzędzi zarządzania efektywnością organizacji





# Resource Consumption Accounting (RCA)



Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.



Trafne decyzje i prawidłowa kalkulacja kosztów





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- ➔ • **Model Działania**
  - Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
    - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
    - Kalkulacja kosztów działań
    - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
    - Kalkulacja kosztów usług i klientów
  - Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
  - Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
  - Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
  - Podsumowanie





# ROZSZERZONY MODEL DZIAŁANIA

Właściciel Działania / Odpowiedzialny za koszty

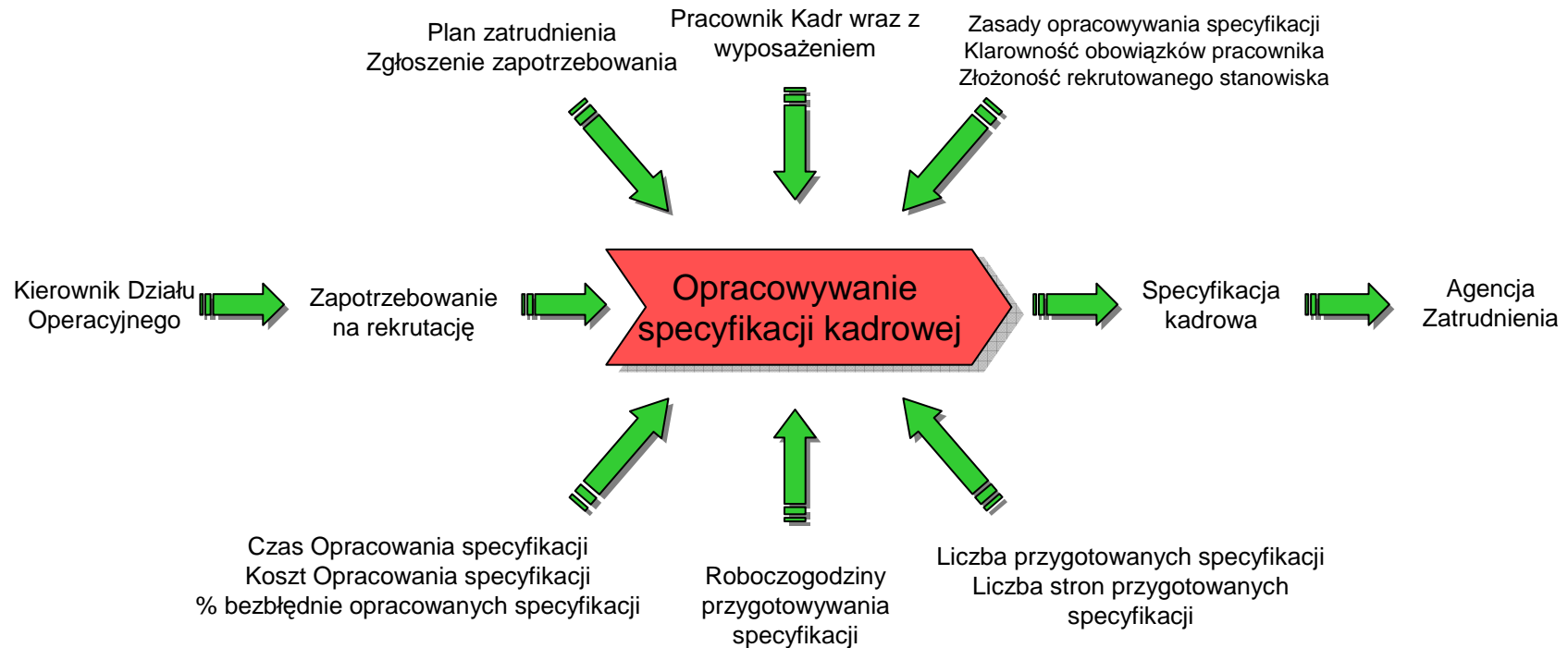


Źródło: ABC Akademia 2011



# ROZSZERZONY MODEL DZIAŁANIA

Menedżer Działu Kadr



Źródło: ABC Akademia 2011

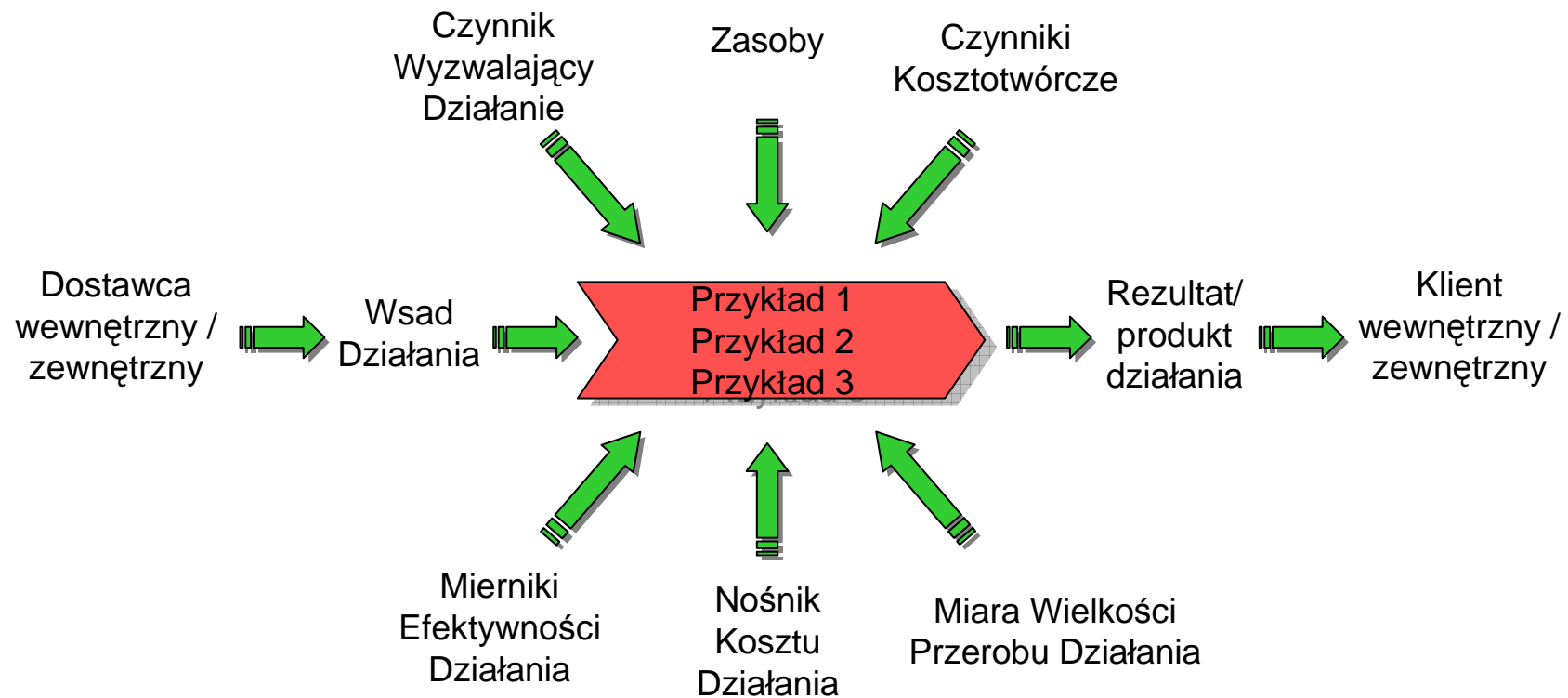
# MODEL DZIAŁANIA



Źródło: ABC Akademia 2011

# ROZSZERZONY MODEL DZIAŁANIA


Właściciel Działania / Odpowiedzialny za koszty



Źródło: ABC Akademia 2011



# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
-  **Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów**
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie







# Activity Based Costing (ABC)

KALKULACJA KOSZTÓW RZECZYWISTYCH, RAPORTOWANIE KOSZTÓW I STAWEK ZUŻYCIA ZASOBÓW

Poziom

Ślepy  
1  
Księgowanie Kosztów

2  
Kalkulacja Etapów Procesu  
Księgowanie Kosztów Etapów Procesu „lean accounting”

3  
Kalkulacja kosztów grup produktowych i grup usług  
Koszty bezpośrednie (3) oraz (4) uwzględnienie kosztów pośrednich

4

5  
Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich  
Rachunek kosztów standardowych  
Kalkulacja projektowa/zleceniowa

6  
Polepszona kalkulacja kosztów pośrednich  
Push Activity-based costing (ABC) w kalkulacji kosztów poszczególnych produktów i usług

7  
Kalkulacja kosztów na poziomie konkretnych (indeksów) produktów i usług z narzutem kosztów pośrednich  
Poziom 6 oraz kalkulacja kosztów i rentowności klientów oraz kanałów dystrybucji

8  
Kalkulacja kosztów niewykorzystanych zasobów  
Kalkulacja kosztów Niewykorzystanych zasobów  
Zasobowy Rachunek Kosztów  
(PUSH Resource Consumption Accounting - RCA)

9  
Pull Activity-based Resource Planning  
(ABRP); Prognozowane wartości nośników x stawki zużycia zasobów;  
Budżetowanie operacyjne oparte na nośnikach  
GPK  
Grenzplan-kostenrechnung

10  
Time-driven ABC  
(TDABC); Prognozowane wartości nośników X czasy standardowe;  
Koncentracja na kosztach bezpośrednich  
Warunki powtarzalnych działań i procesów

11  
Consumption Accounting  
RCA: Poziom 9 z kalkulacją kosztów wydziałów podstawowych, pomocniczych i wspierających

12  
Najwyższy poziom dojrzałości w kalkulacji i planowaniu kosztów i rentowności

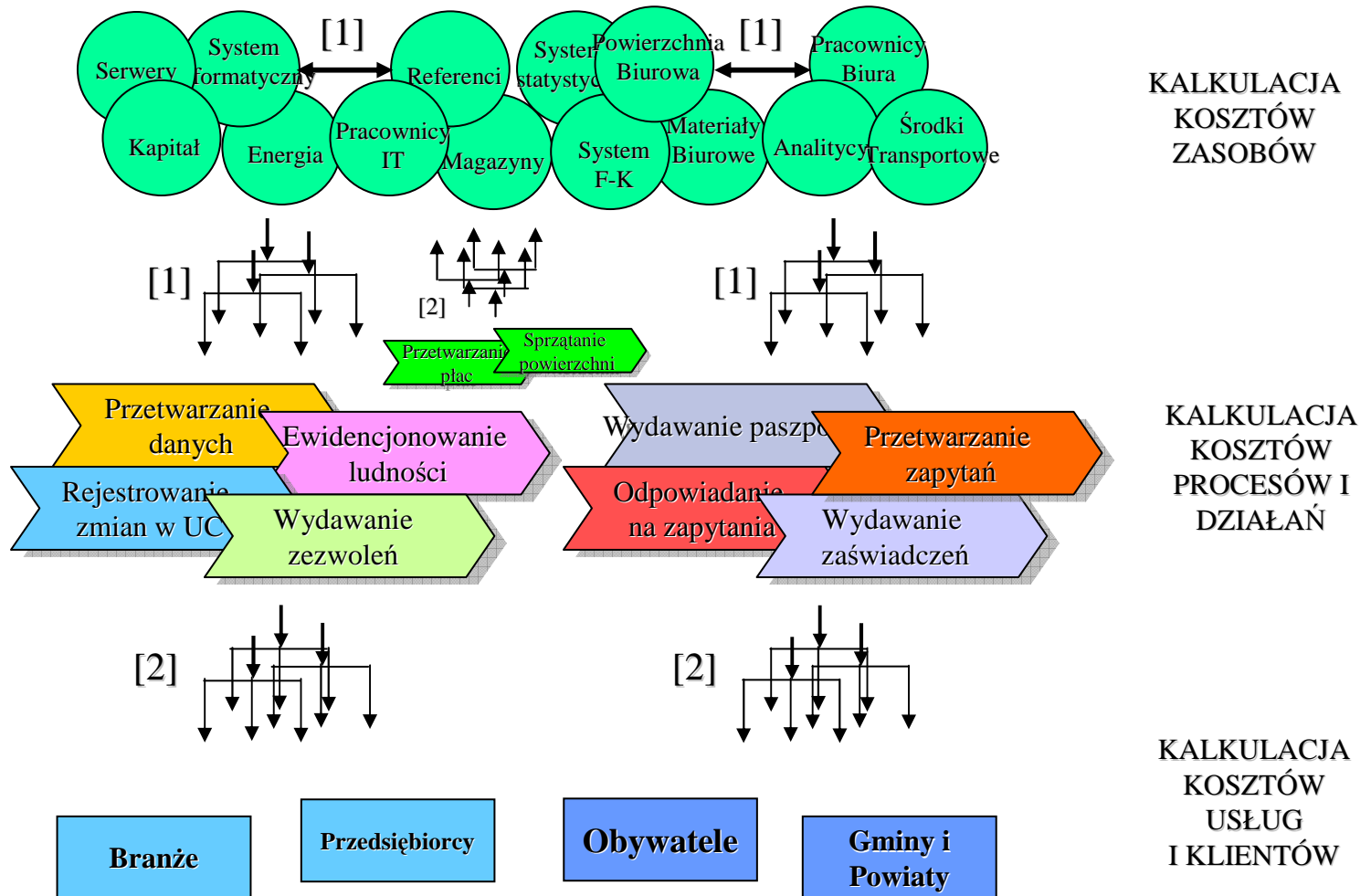
← PLANOWANIE KOSZTÓW I POTENCJAŁU ZASOBÓW →  
Symulacje

Opracowane na podstawie International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.

Trained decyzje i prawidłowa kalkulacja kosztów

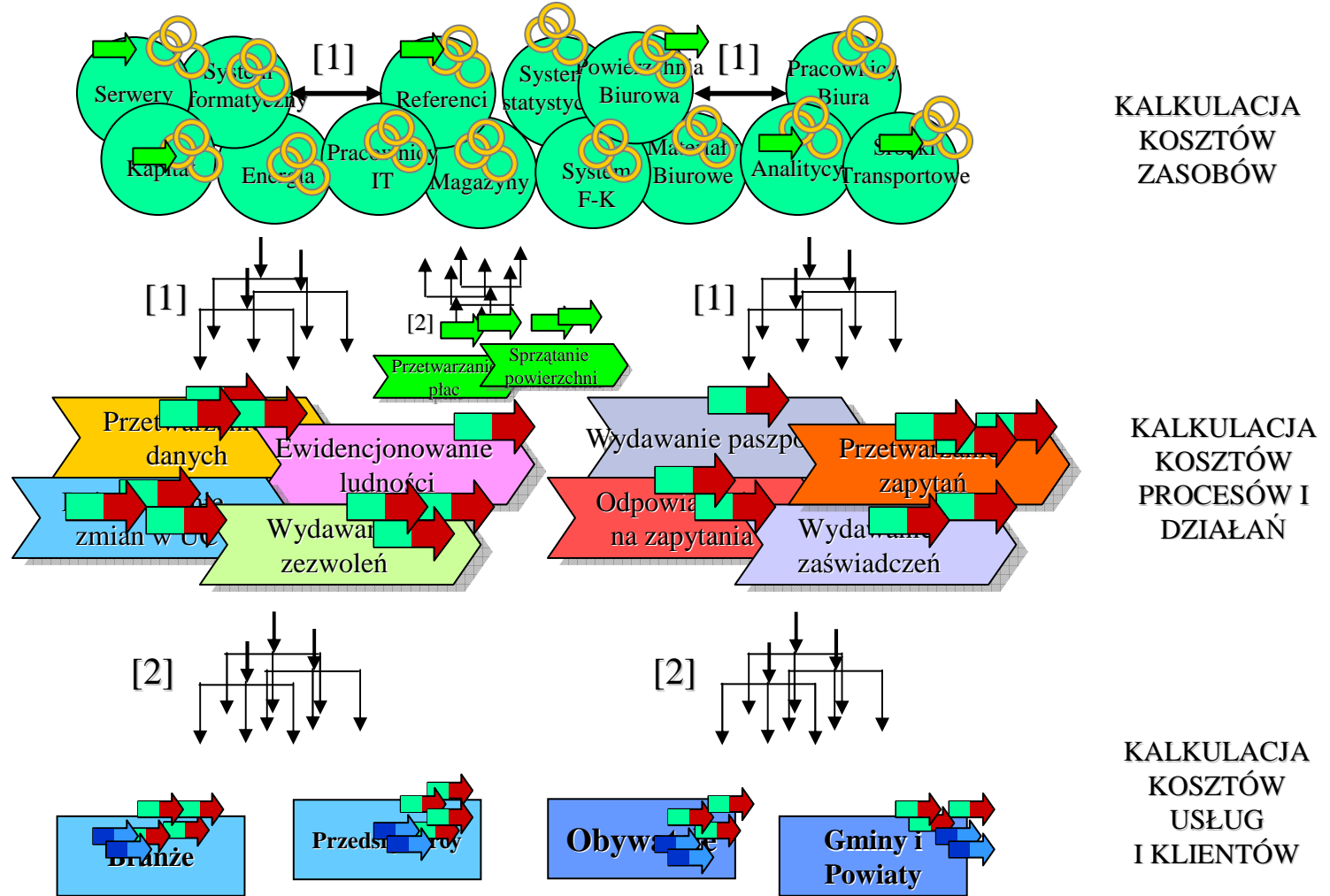


# PROCESOWY RACHUNEK KOSZTÓW (ABC)



Źródło: ABC Akademia 2011

# PROCESOWY RACHUNEK KOSZTÓW (ABC)



Źródło: ABC Akademia 2011

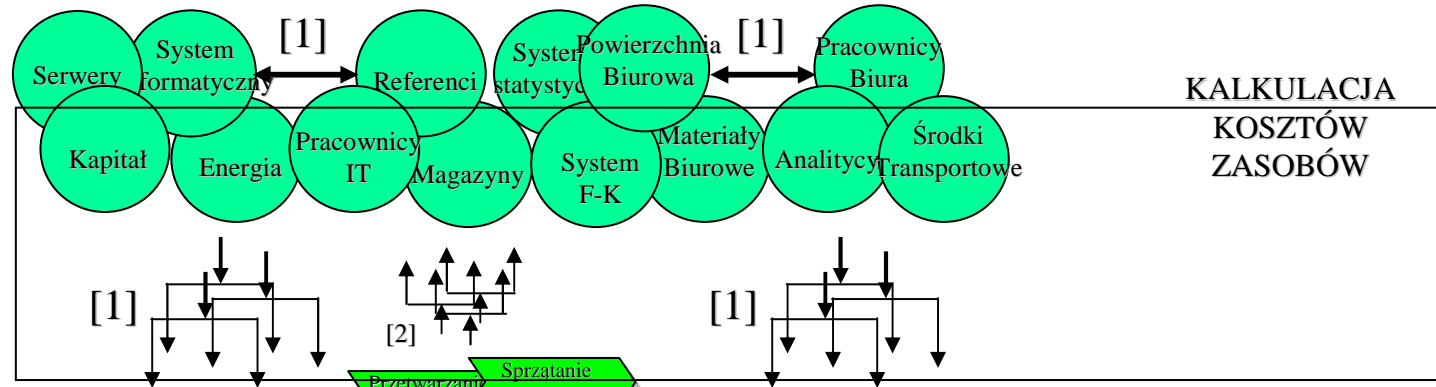


# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
- ➔ – **Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)**
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



# STRUKTURA SYSTEMU ABC/M NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW [1]



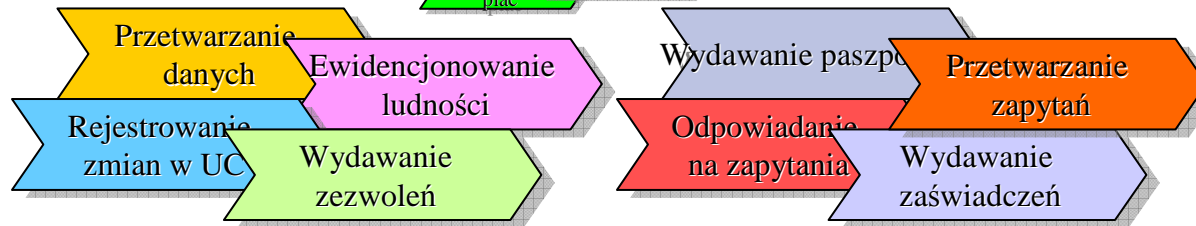
KALKULACJA  
KOSZTÓW  
ZASOBÓW

[1] [5]  
Nośniki kosztów zasobów

[2] [6]  
Nośniki kosztów działań

[3]  
Przypisanie bezpośrednie

[4]  
Rozliczenie wzajemne



KALKULACJA  
KOSZTÓW  
PROCESÓW I  
DZIAŁAŃ



KALKULACJA  
KOSZTÓW  
USŁUG  
I KLIENTÓW



Branże

Przedsiębiorcy

Obywatele

Gminy i Powiaty



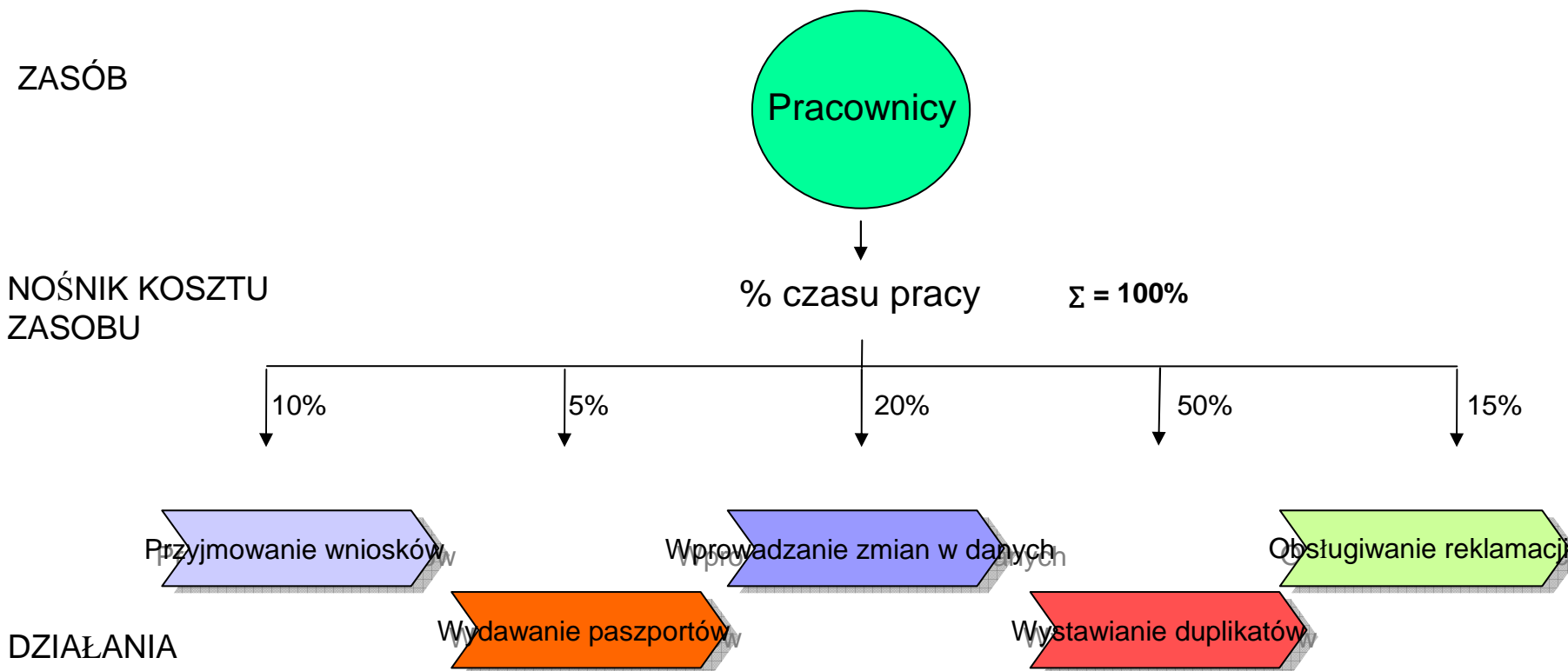


## NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW

- Nośnik kosztów zasobu (resource cost driver) – stanowi podstawę przypisania zasobów (kosztów) do działań i zasobów.
- Jest miarą ilości i intensywności zużycia zasobów przez działania i inne zasoby.
- Celem ustalenia nośników kosztów zasobów jest zamiana ujęcia funkcjonalnego kosztów na ujęcie procesowe.
- Każdy zasób może być alokowany na działania innym nośnikiem kosztu zasobu. Oznacza to, że w modelu ABC/M może funkcjonować wiele nośników kosztów zasobów gwarantujących przyczynowo-skutkowe powiązanie pomiędzy kosztem zasobów a działaniami.
- Nie jest problemem jakim nośnikiem rozliczyć koszty zasobu na działania ale jak zmierzyć wartości nośnika.



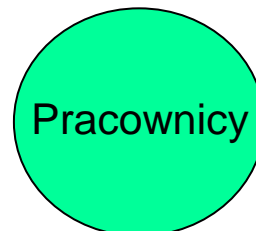
# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW - PROCENTOWE



Źródło: ABC Akademia 2011

# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW - STANDARDOWE

ZASÓB

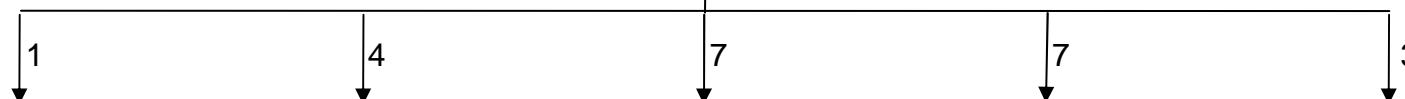


Pracownicy

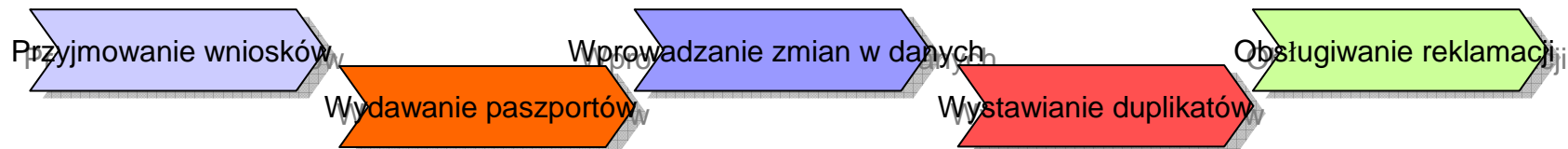
# etatów

$\Sigma = 22$

NOŚNIK KOSZTU  
ZASOBU



DZIAŁANIA

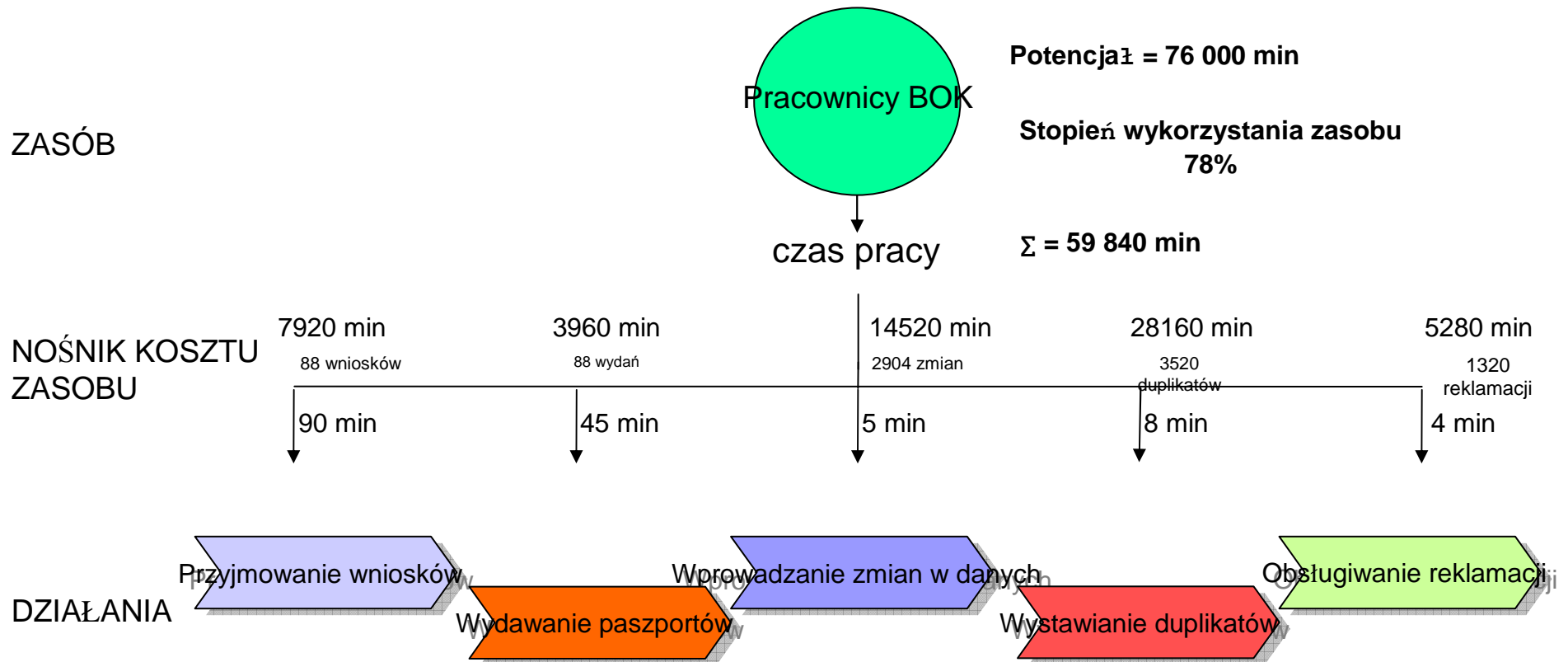


Źródło: ABC Akademia 2011





# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW – WAŻONE (TD ABC)

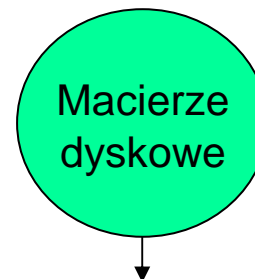


Źródło: ABC Akademia 2011



# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW - STANDARDOWE

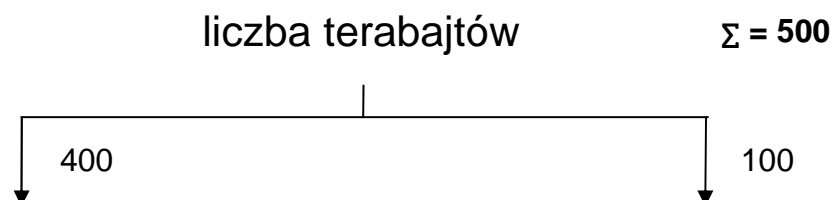
ZASÓB



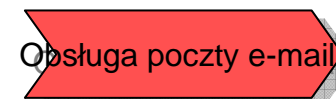
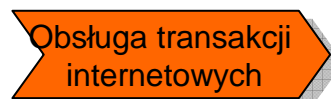
Potencjał 600 TB

Stopecień wykorzystania zasobu  
83%

NOŚNIK KOSZTU  
ZASOBU



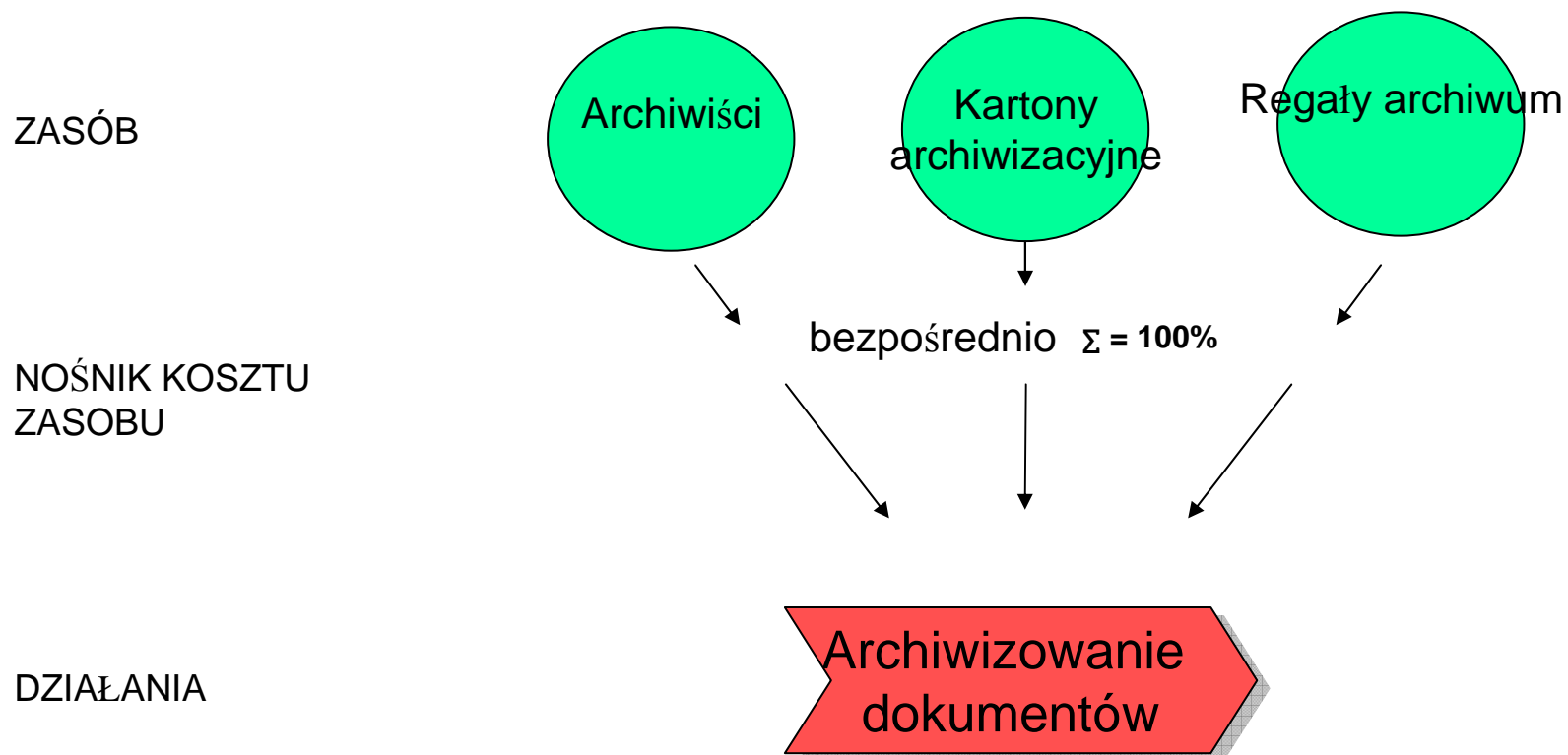
DZIAŁANIA



Źródło: ABC Akademia 2011



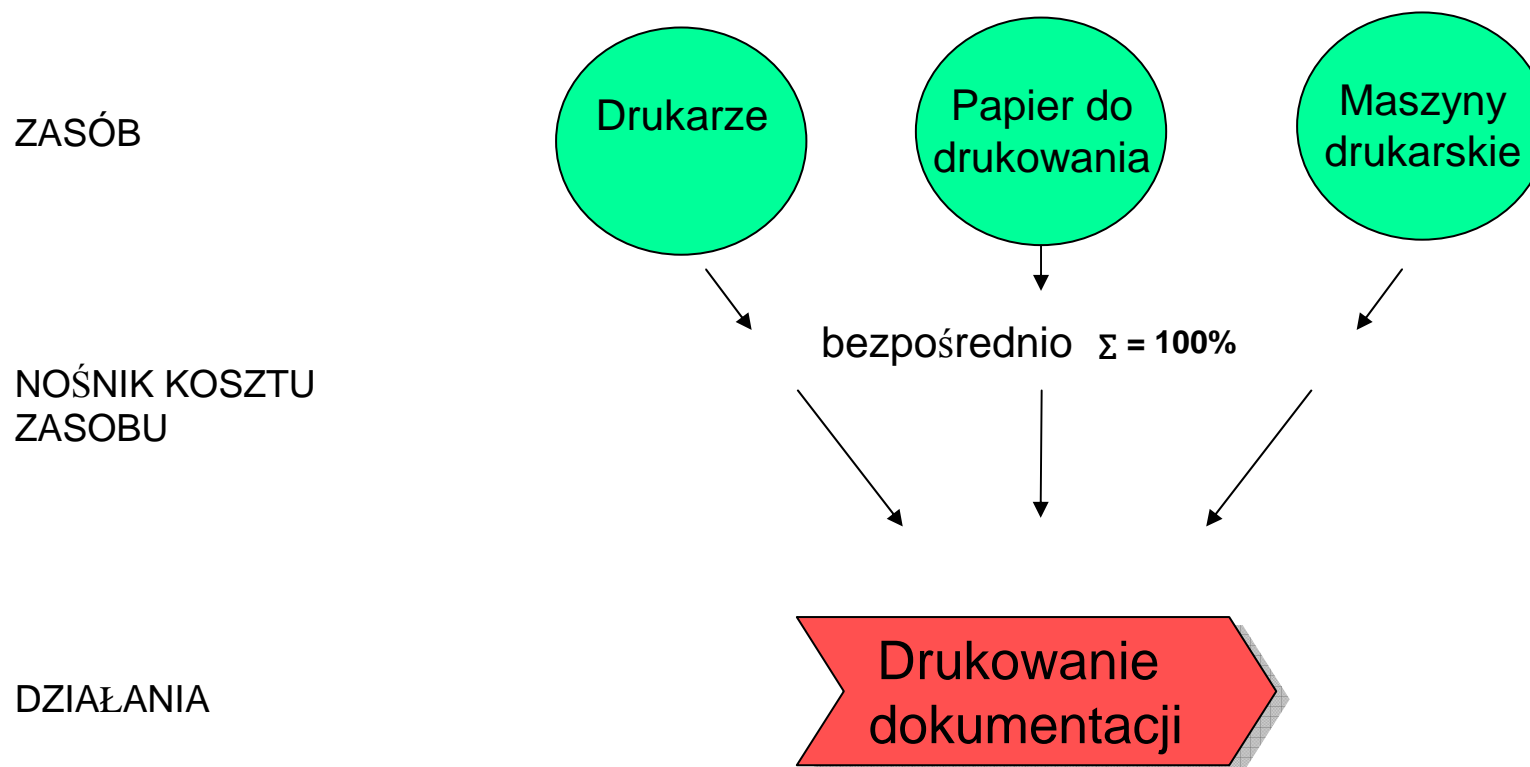
# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW - BEZPOŚREDNIE



Źródło: ABC Akademia 2011



# NOŚNIKI KOSZTÓW ZASOBÓW - BEZPOŚREDNIE



Źródło: ABC Akademia 2011





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
- ➔ **– Kalkulacja kosztów działań**
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





## KOSZT DZIAŁANIA

Koszt działania to suma kosztów zasobów zużytych do realizacji tego działania.



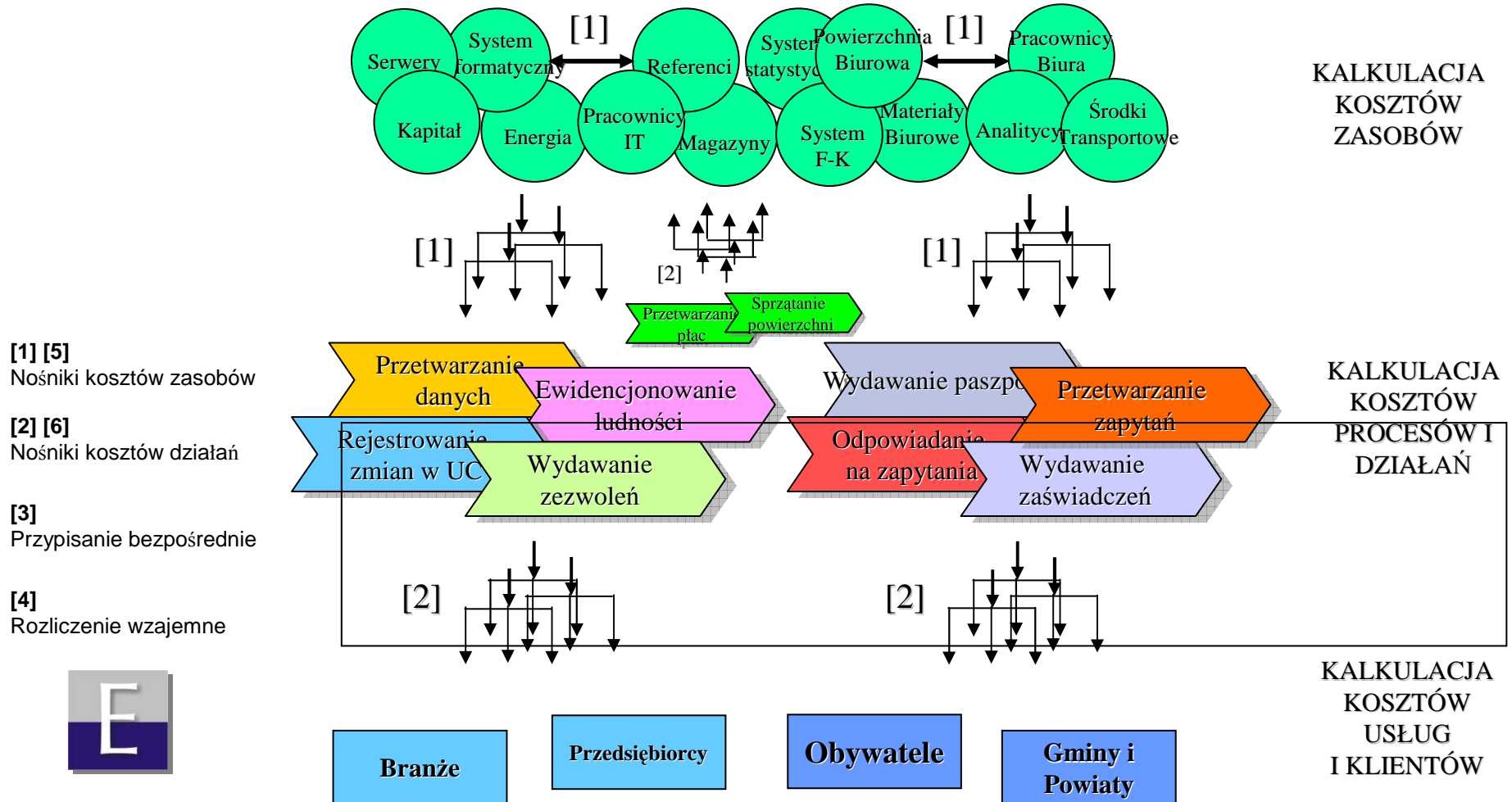


# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
- ➔ **– Nośniki kosztów działań (activity drivers)**
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



# STRUKTURA SYSTEMU ABC/M NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ [2]







## NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ

- Nośnik kosztów działania (activity cost driver) - jest miarą częstotliwości i wielkości zapotrzebowania na działania generowane przez obiekty kosztów.
- Każde działanie może być alokowane na obiekty kosztowe innym nośnikiem kosztu działania.
- Oznacza to, że w modelu ABC może funkcjonować wiele nośników kosztów działań gwarantujących przyczynowo skutkowe powiązanie pomiędzy kosztem działania a obiektem kosztowym.

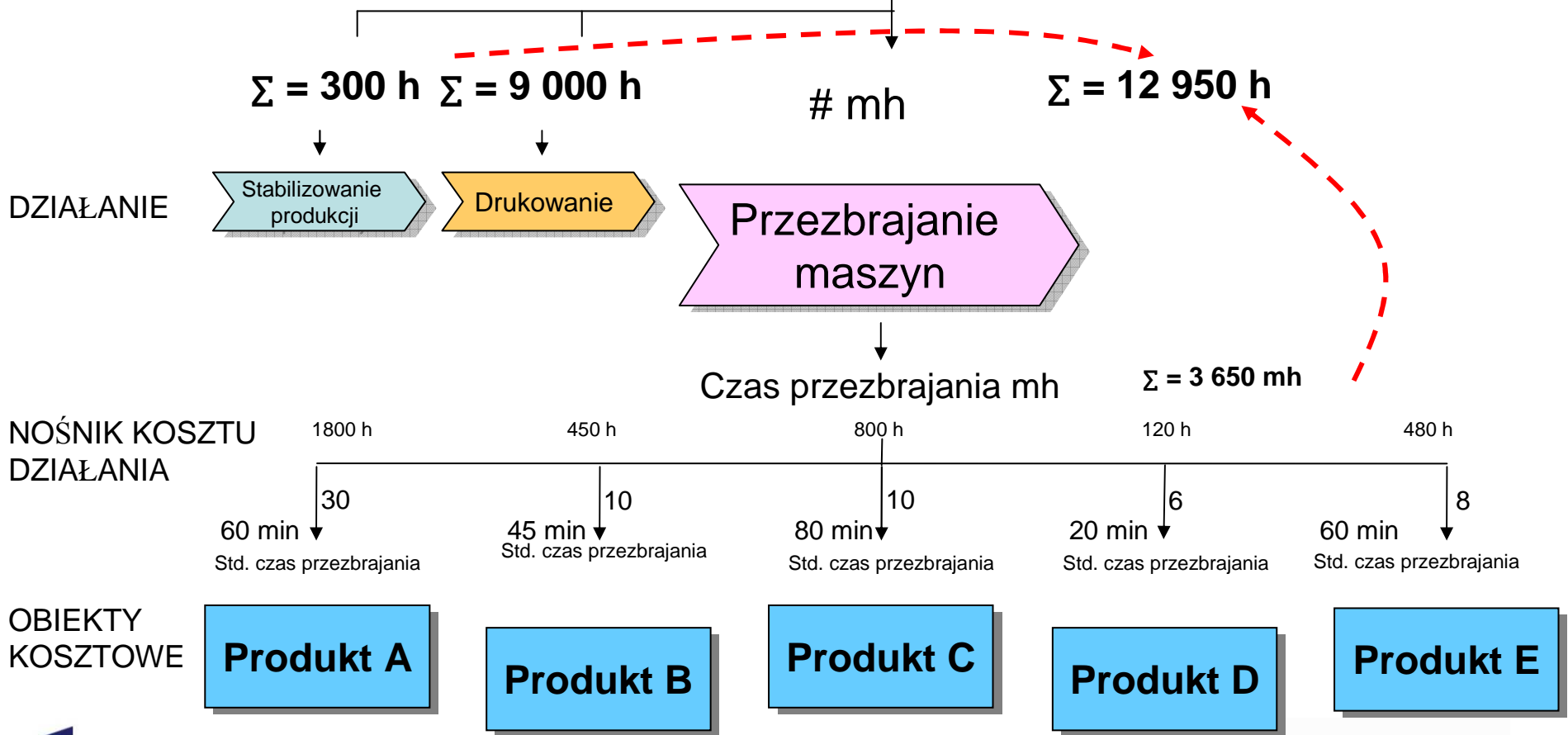


# NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ - TIME-DRIVEN ABC

Maszyna drukarska nr 121

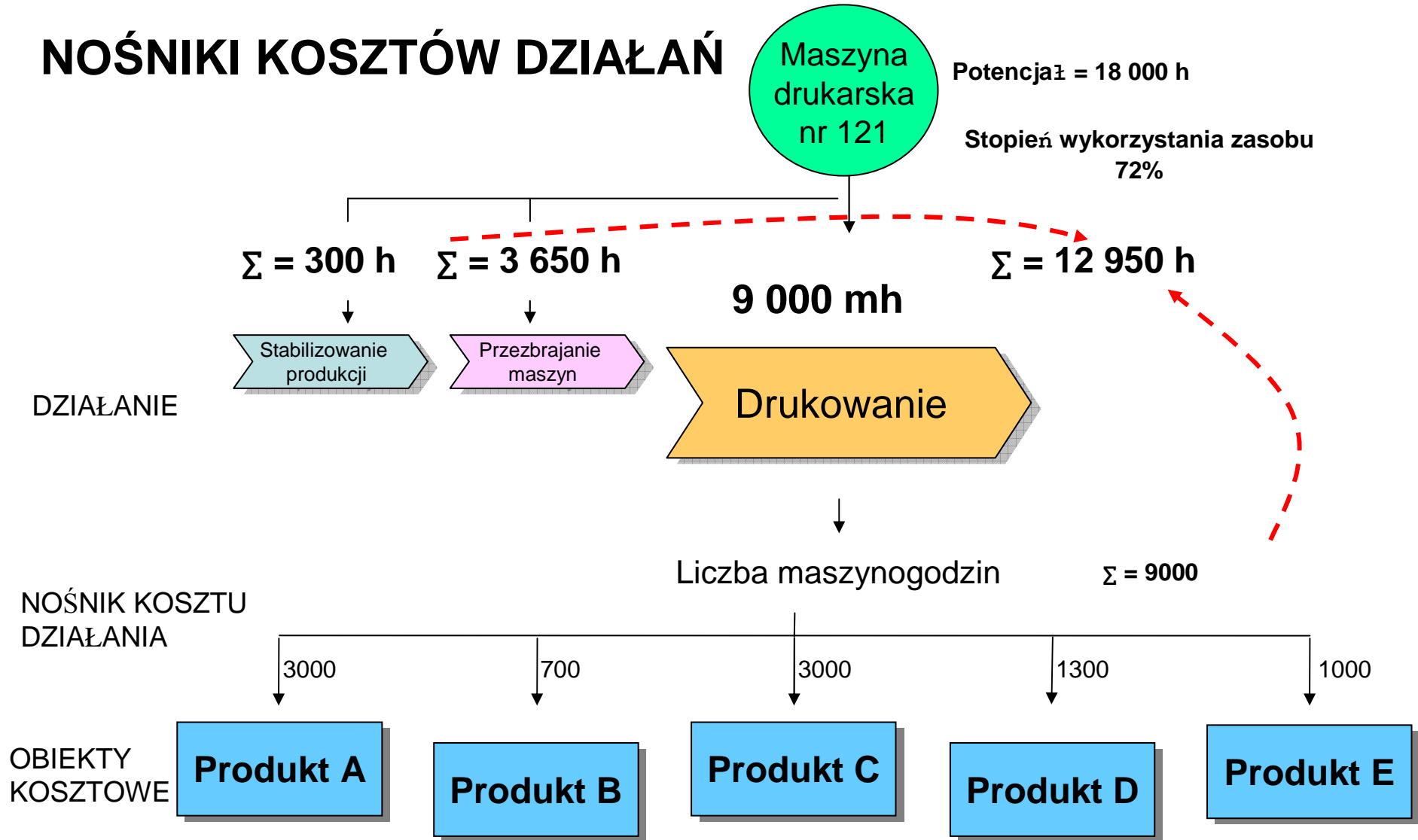
Potencjał = 18 000 h

Stożenie wykorzystania zasobu  
72%

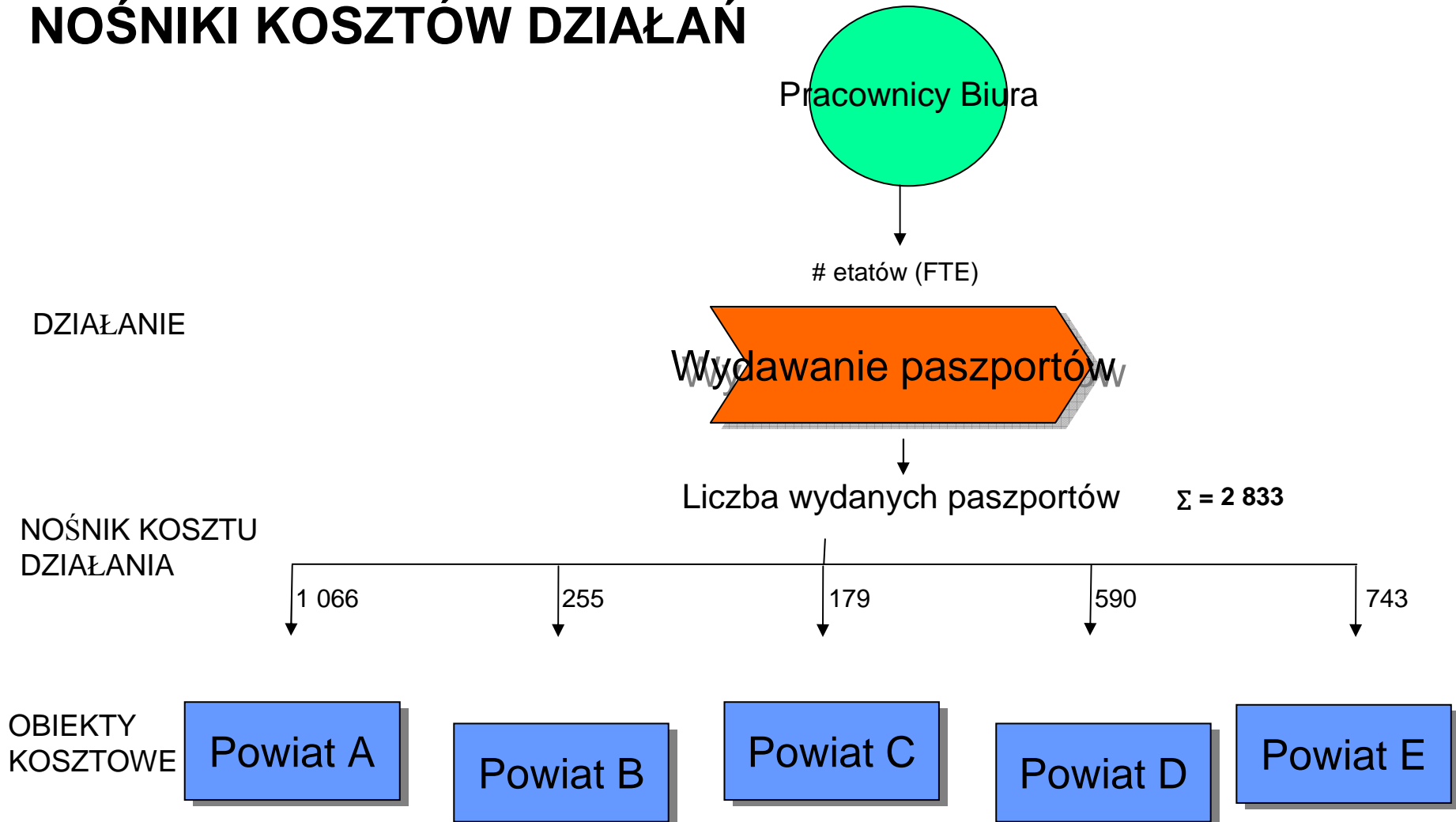


Źródło: ABC Akademia 2011

# NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ



# NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ



Źródło: ABC Akademia 2011

# NOŚNIKI KOSZTÓW DZIAŁAŃ - TIME-DRIVEN ABC (RÓWNANIA CZASOWE)

$$x1 \cdot A + x2 \cdot B + x3 \cdot C = \text{rbm},$$

gdzie:

-  $x1$  – liczba zamówień,  $x2$  – liczba linii w zamówieniach,  $x3$  – liczba zamówień priorytetowych

- A - czas założenia zamówienia, B – czas wpisania linii zamówienia, C obsługa zamówienia priorytetowego

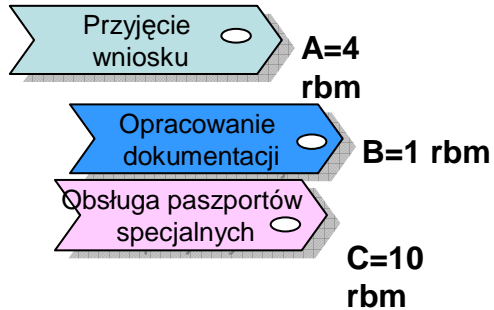
Potencjał = 600 rbm

Stopień wykorzystania zasobu  
71%

Pracownicy Biura

# rbm pracowników Biura  $\Sigma = 428$

DZIAŁANIE



Wydawanie paszportów

NOŚNIK KOSZTU  
DZIAŁANIA

Czas wydawania paszportów  $\Sigma = 428$



$$5 \cdot 4 + 22 \cdot 1 + 0 \cdot 10 = 42$$

$$7 \cdot 4 + 14 \cdot 1 + 3 \cdot 10 = 72$$

$$2 \cdot 4 + 46 \cdot 1 + 0 \cdot 10 = 54$$

$$16 \cdot 4 + 48 \cdot 1 + 9 \cdot 10 = 202$$

$$4 \cdot 4 + 22 \cdot 1 + 2 \cdot 10 = 58$$

OBIEKTY  
KOSZTOWE

Powiat A

Powiat B

Powiat C

Powiat D

Powiat E

Źródło: ABC Akademia 2011





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)



## – Kalkulacja kosztów usług i klientów

- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie



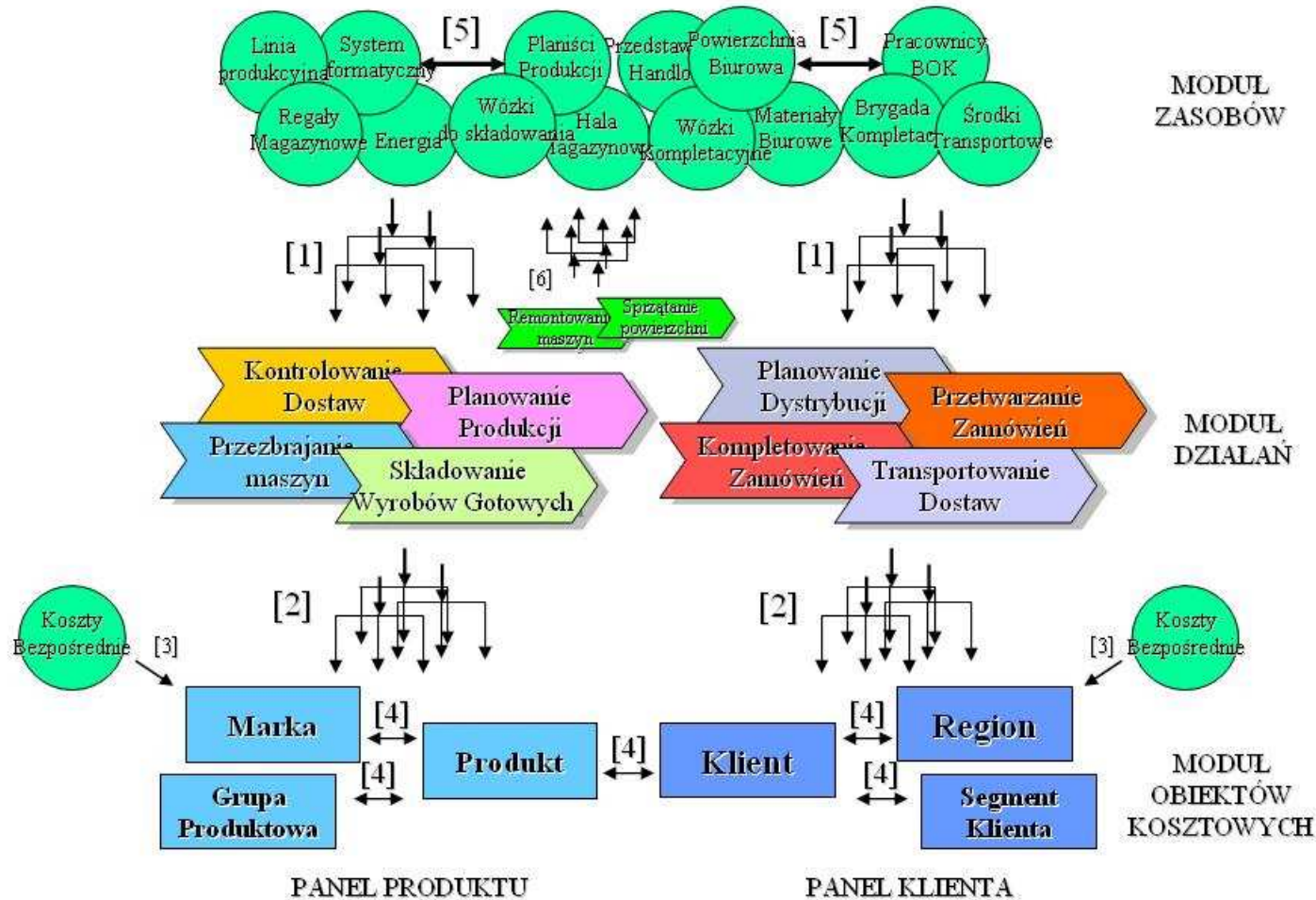


## KOSZT USŁUGI I KLIENTA

Koszt usługi i klienta to suma kosztów działań zrealizowanych na ich rzecz.



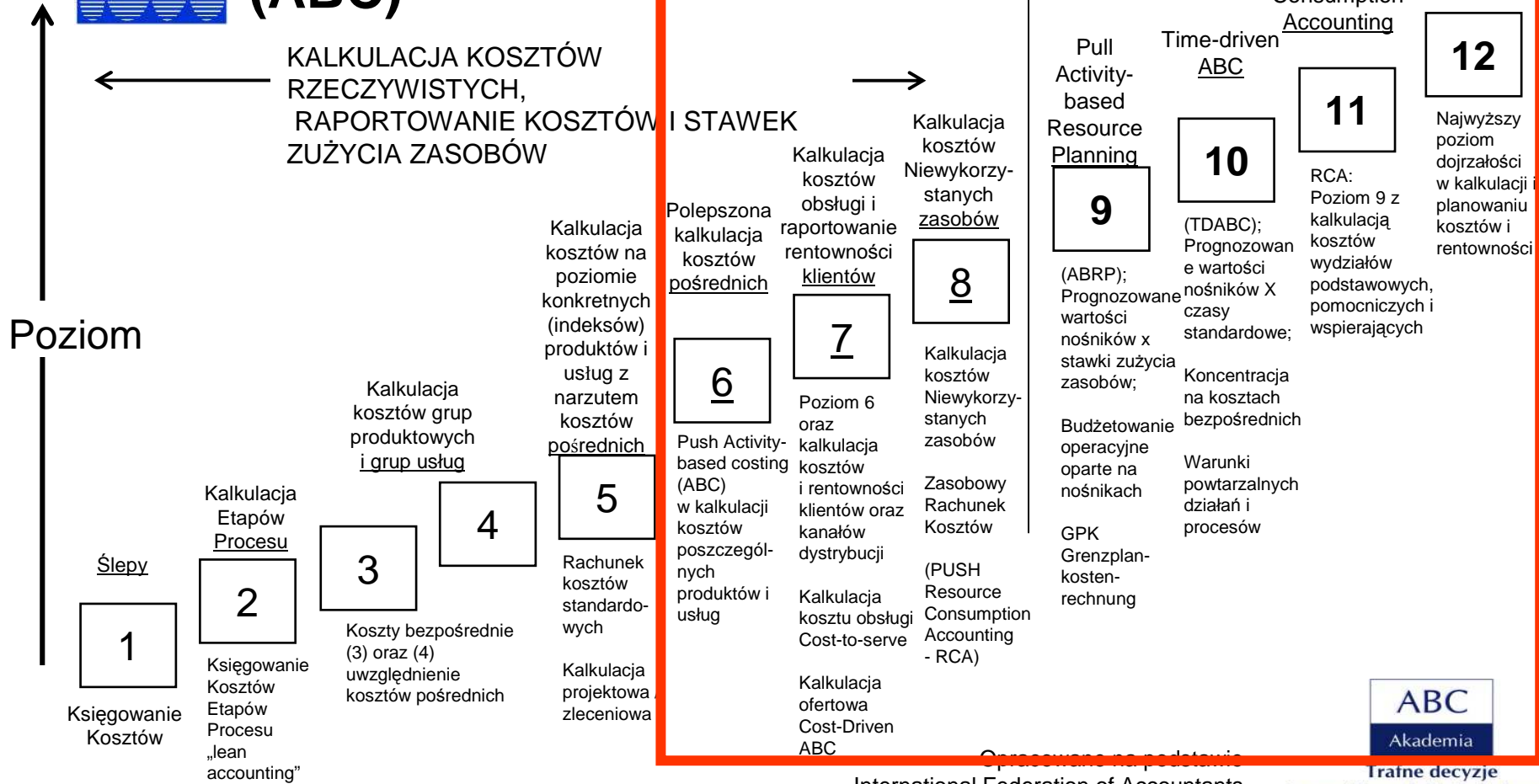
# KALKULACJA KOSZTÓW USŁUG I KLIENTÓW W ORGANIZACJACH SŁUCHACZY







# Activity Based Costing (ABC)



Opracowane na podstawie  
International Federation of Accountants (IFAC), July 2009.  
Trajne decyzje i prawidłowa kalkulacja kosztów





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów



- **Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań**
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





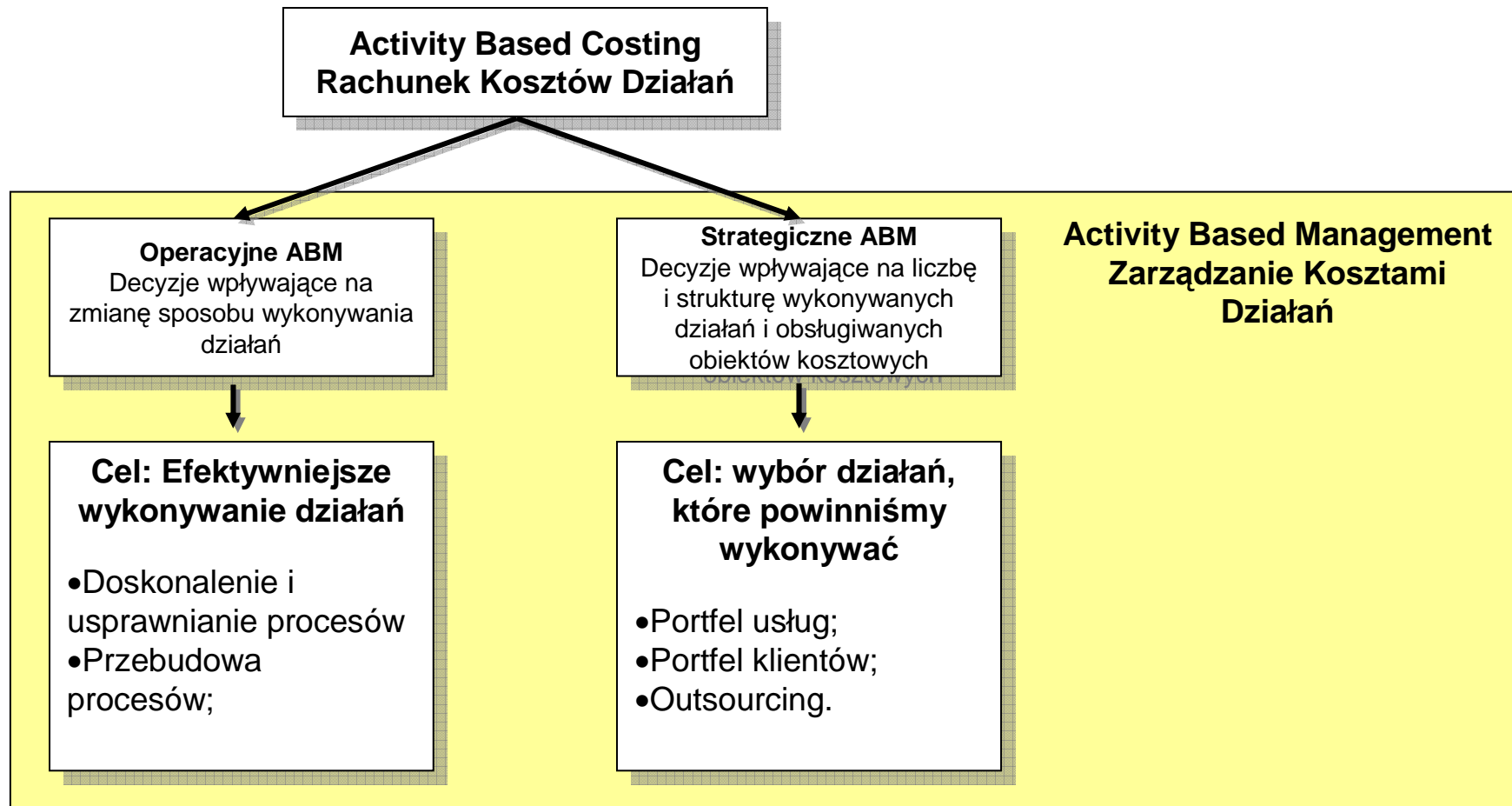
## ZARZĄDZANIE KOSZTAMI DZIAŁAŃ (ACTIVITY BASED MANAGEMENT)

- To dyscyplina zarządzania organizacją wykorzystująca rachunek kosztów działań (ABC) jako podstawowe źródło informacji;
- Organizacja stosująca ABM osiąga pożądane wyniki przy zmniejszonym zapotrzebowaniu na organizacyjne zasoby, tzn. osiąga te same wyniki (np. przychody) przy niższych kosztach całkowitych (mniejszych wydatkach na zasoby organizacyjne).





# OPERACYJNE I STRATEGICZNE ABM





## OPERACYJNE ZARZĄDZANIE KOSZTAMI DZIAŁAŃ

- Operacyjne zarządzanie kosztami działań obejmuje podejmowanie inicjatyw, których celem jest podnoszenie efektywności, obniżanie kosztów, lepsze wykorzystanie aktywów, czyli w skrócie służy wykonywaniu działań w sposób efektywny;
- Operacyjne ABM przyjmuje, że zapotrzebowanie na wykonywanie pewnego poziomu działań jest stałe i stara się zaspokoić je za pomocą mniejszej ilości zasobów;
- Innymi słowy, próbuje albo zwiększyć efektywność działań albo obniżyć koszty zasobów zużywanych przy realizacji działań (tzn. zredukować koszty jednostkowe działań).





# OPERACYJNE ZARZĄDZANIE KOSZTAMI DZIAŁAŃ

MPK Archiwum Urzędu: Proces/ działanie	Koszt
Przyjmowanie i rejestrowanie dokumentów w archiwum	3 434 017 zł
Składowanie dokumentów w archiwum	2 527 149 zł
Transportowanie dokumentów do archiwum Państwowego	1 724 364 zł
Reprodukowanie przechowywanych dokumentów	1 590 619 zł
Wydawanie odpisów dokumentacji	1 477 954 zł
Udostępnianie dokumentów zainteresowanym	1 217 673 zł
Przygotowywanie dokumentów do Archiwum Państwowego	1 001 759 zł
Likwidowanie dokumentacji niearchiwalnej	400 322 zł
Wydawanie wyciągów	305 343 zł
Generowanie raportów z działalności archiwum	278 204 zł
<b>Razem</b>	<b>13 957 404 zł</b>

## Archiwum Urzędu

## Oddział Spraw Obywatelskich

MPK Oddział Spraw Obywatelskich: Proces/ działanie	Koszt
Wydawanie dowodów osobistych	4 910 644 zł
Wydawanie zaświadczeń: o wpisie do ew. dział. gosp.	3 613 823 zł
Prowadzenie postępowań administracyjnych	2 465 840 zł
Przyjmowanie zgłoszeń dot. zameldowania i wymeld.	2 274 585 zł
Wpisania i skreślenia z rejestru wyborców	2 113 475 zł
Przyjmowanie wniosków o wydanie dowodu osobistego	1 741 273 zł
Wydawanie zaświadczeń z akt ewidencji ludności	1 432 515 zł
Prowadzenie postępowań repatriacyjnych	572 460 zł
Prowadzenie ewidencji ludności	436 641 zł
Wpisywanie i skreślenie z rejestru wyborców	397 831 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>

Źródło: ABC Akademia 2011





## STRATEGICZNE ABM

- Przyjmując założenie stałego poziomu efektywności działań, dąży do zmiany ich liczebności i struktury w celu podniesienia efektywności;
- Strategiczne ABM dotyczy podejmowania decyzji, których celem jest modyfikowanie zapotrzebowania na wykonywanie działań, w celu podniesienia efektywności.





# STRATEGICZNE ZARZĄDZANIE KOSZTAMI DZIAŁAŃ

MPK Archiwum Urzędu: Proces/ działanie	Koszt
Przyjmowanie i rejestrowanie dokumentów w archiwum	3 434 017 zł
Składowanie dokumentów w archiwum	2 527 149 zł
Transportowanie dokumentów do archiwum Państwowego	1 724 364 zł
Reprodukowanie przechowywanych dokumentów	1 590 619 zł
Wydawanie odpisów dokumentacji	1 477 954 zł
Udostępnianie dokumentów zainteresowanym	1 217 673 zł
Przygotowywanie dokumentów do Archiwum Państwowego	1 001 759 zł
Likwidowanie dokumentacji niearchiwalnej	400 322 zł
Wydawanie wyciągów	305 343 zł
Generowanie raportów z działalności archiwum	278 204 zł
<b>Razem</b>	<b>13 957 404 zł</b>

## Archiwum Urzędu

## Oddział Spraw Obywatelskich

Źródło: ABC Akademia 2011

MPK Oddział Spraw Obywatelskich: Proces/ działanie	Koszt
Wydawanie dowodów osobistych	4 910 644 zł
Wydawanie zaświadczeń: o wpisie do ew. dział. gosp.	3 613 823 zł
Prowadzenie postępowań administracyjnych	2 465 840 zł
Przyjmowanie zgłoszeń dot. zameldowania i wymeld.	2 274 585 zł
Wpisania i skreślenia z rejestru wyborców	2 113 475 zł
Przyjmowanie wniosków o wydanie dowodu osobistego	1 741 273 zł
Wydawanie zaświadczeń z akt ewidencji ludności	1 432 515 zł
Prowadzenie postępowań repatriacyjnych	572 460 zł
Prowadzenie ewidencji ludności	436 641 zł
Generowanie sprawozdań	397 831 zł
<b>Razem</b>	<b>19 959 088 zł</b>







## SYNERGIA OPERACYJNEGO I STRATEGICZNEGO ABM

Najlepsze wyniki organizacja osiągnie, redukując zasoby zaangażowane w dany obszar działań przy jednoczesnej zmianie struktury działań w kierunku bardziej rentownych procesów świadczenia usługi i obsługi klientów.





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- **Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)**
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów
- Podsumowanie





# KLASYCZNE BUDŻETOWANIE

(coraz więcej przedsiębiorstw rezygnuje z tego podejścia)

DZIAŁ PRZEDSTAWICIELI HANDLOWYCH												
	styczeń	luty	marzec	kwiecień	maj	czerwiec	lipiec	sierpień	wrzesień	październik	listopad	grudzień
Planowana amortyzacja środków trwałych	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Planowana amortyzacja wart. Niematerialnych i prawnych	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zużycie paliwa i olejów do środków transportu	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zużycie części zamiennych do środków transportu	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zużycie materiałów biurowych	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zużycie pozostałych materiałów	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zużycie energii elektrycznej	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Usługi remontowe	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Usługi serwisowe (naprawy, konserwacje)	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Usługi pocztowo komunikacyjne	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Usługi transportowe i spedycyjne	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Usługa cateringowa	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Podatek od środków transportowych	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Wynagrodzenia pracowników ze stosunku pracy	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zus - składki emerytalne	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zus - składki rentowe	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zus - składki wypadkowe	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Zus - fundusz pracy i fgśp	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Badania lekarskie	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Ubezpieczenia majątkowe i osobowe	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Koszty krajowych podróży służbowych	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Koszty reprezentacji i reklamy	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx
Studia podyplomowe, licencje	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	xx

Źródło: ABC Akademia 2011





## WADY KLASYCZNYCH SYSTEMÓW BUDŻETOWANIA

- Zbyt rozbudowane struktury wykonane według klasyfikacji rodzajowej kosztów
- Nadużywanie metody przyrostowej planowania
- Nadużywanie dyscypliny budżetowej





# BEYOND BUDGETING

## Wersja 1 – Zasobowy rachunek kosztów

DZIAŁ PRZEDSTAWICIELI HANDLOWYCH - PROCES POZYSKIWANIA ZAMÓWIEŃ												
Koszty ZASOBU	styczeń	luty	marzec	kwiecień	maj	czerwiec	lipiec	sierpień	wrzesień	październik	listopad	grudzień
Przedstawiciele Handlowi	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Samochody osobowe	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Stanowiska komputerowe	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Materiały biurowe i pomocnicze	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Koszty reprezentacji	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX

## Wersja 2 – Procesowy rachunek kosztów

DZIAŁ PRZEDSTAWICIELI HANDLOWYCH - PROCES POZYSKIWANIA ZAMÓWIEŃ												
Koszty ZASOBU	styczeń	luty	marzec	kwiecień	maj	czerwiec	lipiec	sierpień	wrzesień	październik	listopad	grudzień
PROCES POZYSKIWANIA ZAMÓWIEŃ	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX

Źródło: ABC Akademia 2011





## ZASADY POPRAWNEGO BUDŻETOWANIA

- Odgórny proces budżetowania nastawiony na realizację celów strategicznych przedsiębiorstwa
- Budżetowanie według obszarów działalności firmy
- Budżetowanie według kosztów syntetycznych np. na poziomie zasobów lub procesów
- Budżetowanie jako metoda optymalizacji procesów a nie kontroli kosztów





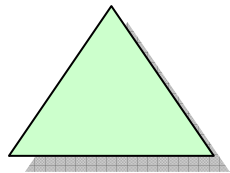
# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- ➔ • **Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów**
- Podsumowanie

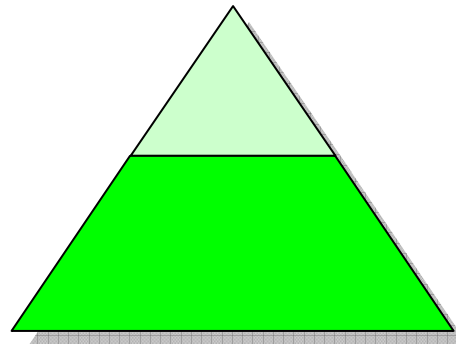




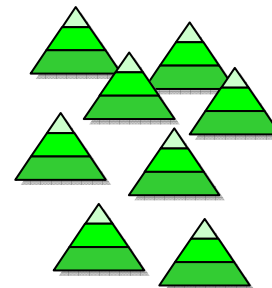
# ROZWÓJ PROCESOWEGO RACHUNKU KOSZTÓW



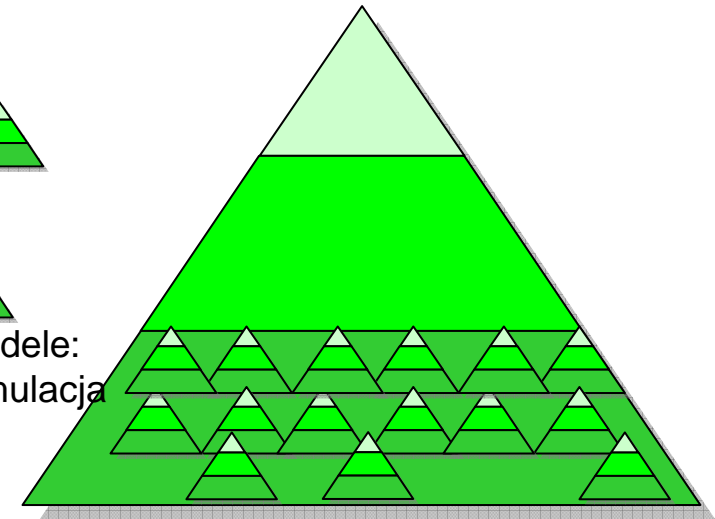
Tradycyjny  
Rachunek Kosztów



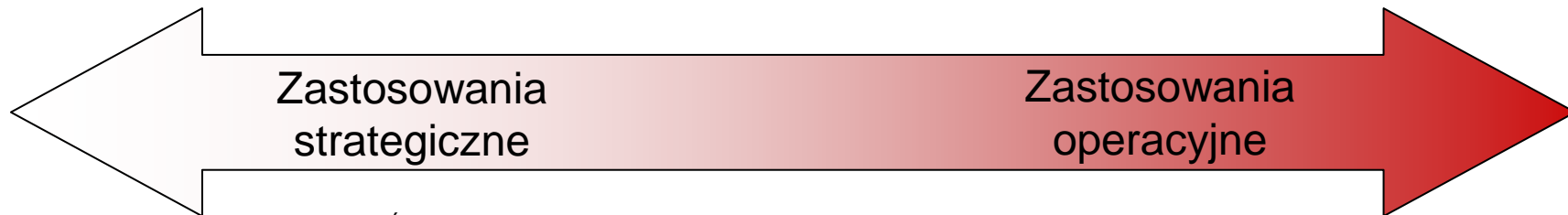
Strategiczny model  
ABC/M



Operacyjne modele:  
scenariusze, symulacja



Operacyjny model  
ABC/M



Źródło: ABC Akademia 2011







## 80% EFEKTU PRZY 20% WYSIŁKÓW

Strategiczny model ABC/M to **80%** efektów decyzyjnych przy **20%** wysiłków wdrożeniowych.





## STRATEGICZNY MODEL ABC/M

- Wdrożenie Strategicznego Modelu ABC/M polega na stworzeniu stabilnej podstawy do dalszego rozwoju rachunku kosztów działań w przedsiębiorstwie.
- Strategiczny Model ABC/M stanowi doskonałą podstawę do optymalnego rozwoju systemu zarządzania kosztami i rentownością przedsiębiorstwa.
- Wdrażanie Strategicznego Modelu jest rekomendowane w przedsiębiorstwach, które rozpoczynają prace związane z koncepcją ABC a rozwój modelu jest kontynuowany w przypadkach sprawdzonej dostępności danych operacyjnych (nośników) i rzeczywistej potrzeby menedżerów na dokładniejsze informacje kosztowe.





## PRZYCZYNY NIEPOWODZEŃ WDROŻENIOWYCH

- Niedocenianie istoty wdrożenia systemu ABC/M przejawiające się słabym merytorycznym zaangażowaniem najwyższej kadry kierowniczej i brak odpowiedniego zaangażowania pracowników firmy.
- Brak zasobowego rachunku kosztów przekładający się na niedostępność informacji o kosztach poszczególnych zasobów organizacyjnych, przez co już w pierwszej fazie rozliczeń kosztów zespoły wdrożeniowe napotykają na duże problemy.
- Nadmierny apetyt menedżerów na informację o rzeczywistym, faktycznym i w 100 procentach dokładnym, koszcie obsługi każdego produktu i każdego klienta (rozdmuchane słowniki działań).
- Brak przyjaznego i specjalistycznego środowiska informatycznego do projektowania i utrzymania złożonych modeli kosztowych przedsiębiorstw.





## ZARZĄDZANIE ZASOBAMI

- Zwiększenie efektywności w zarządzaniu kosztami i poziomem zasobów organizacyjnych.
- Skuteczne stosowanie outsourcingu zasobów.
- Dopasowywanie zasobów do rozmiarów procesów i poziomu świadczonych usług.
- Uporządkowanie informacji o kosztach komórek i zasobów organizacyjnych oraz możliwość skutecznej kontroli i śledzenia kosztów w ujęciu kilkuset pozycji zasobów.
- Dostęp do informacji wspierających zarządzanie zasobami oraz benchmarking kosztów zasobów pomiędzy lokalizacjami.
- Przyczynowo skutkowa wycena zasobów, kosztów stałych i zmiennych oraz kosztów niewykorzystanych zasobów.
- Monitorowanie kosztów niewykorzystanych zasobów oraz benchmarking wykorzystania zasobów pomiędzy lokalizacjami.





## ZARZĄDZANIE DZIAŁANAMI

- Zwiększenie efektywności procesów i działań realizowanych w organizacji.
- Zwiększanie efektywności świadczenia usług.
- Skuteczne stosowanie outsourcingu procesów.
- Uporządkowanie informacji o kosztach procesów oraz możliwość skutecznej kontroli i śledzenia kosztów w ujęciu kilkuset działań.
- Dostęp do informacji wspierających zarządzanie procesami oraz benchmarking kosztów procesów pomiędzy lokalizacjami  
Monitorowanie efektywności procesów.





## KADRA MENEDŻERSKA

- Procesowa orientacja menedżerów.
- Systemowe postrzeganie organizacji (przełamanie barier struktury funkcjonalnej).
- Dbłość menedżerów o doskonałą znajomość efektywności własnych obszarów działalności i ich wpływu na inne obszary działania firmy oraz zyskowność klientów czy produktów.





# PLAN WYKŁADU

- Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów (IFAC)
- Procesy czy koszty? – oto jest pytanie ...
- Procesowy rachunek kosztów (ABC)
  - Zasoby (resources)
  - Działania (activities)
  - Obiekty kosztowe (cost objects)
- Zasobowy Rachunek Kosztów
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.1.
  - Koszty zasobów współdzielonych
  - Koszty usług wewnętrznych
  - Pełen koszt zasobu
- Model Zasobu
- Resource Consumption Accounting (RCA) – cz.2.
  - Koszty stałe i zmienne
  - Miara wielkości przerobu zasobu i stopień wykorzystania zasobów
- Koszty niewykorzystanych zasobów
- Model Działania
- Activity Based Costing (ABC) – procesowy rachunek kosztów
  - Nośniki kosztów zasobów (resource drivers)
  - Kalkulacja kosztów działań
  - Nośniki kosztów działań (activity drivers)
  - Kalkulacja kosztów usług i klientów
- Activity Based Management (ABC/M) – Operacyjne i strategiczne zarządzanie kosztami działań
- Beyond Budgeting a budżetowanie kosztów działań (Activity Based Budgeting)
- Wdrażanie i zastosowania nowoczesnego rachunku kosztów

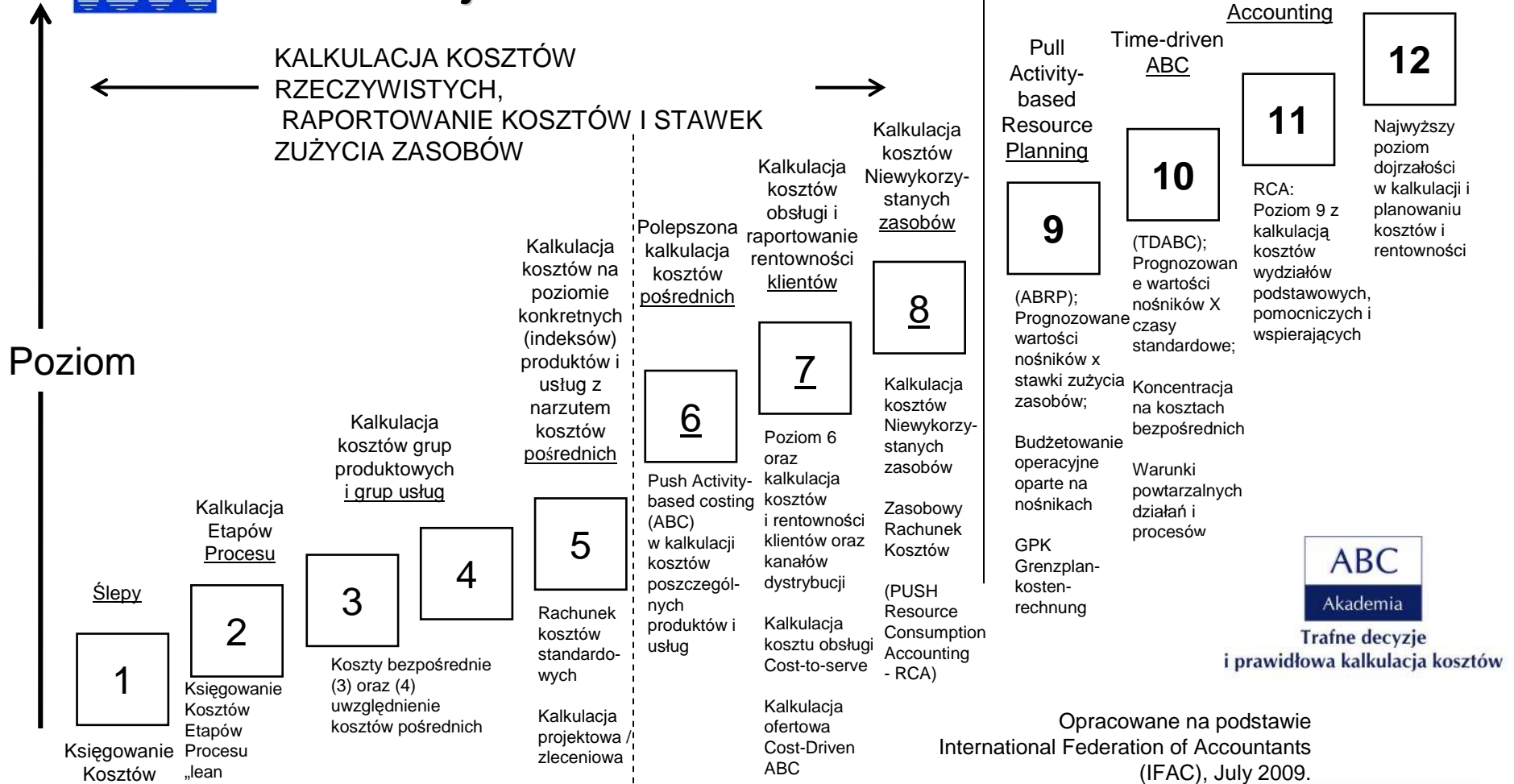


- **Podsumowanie**





# Model 12 Poziomów Dojrzałości w Kalkulacji Kosztów







**Dziękuję za uwagę!**

