

Nr 14

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

Rachunkowość a controlling

Redaktor naukowy

Edward Nowak



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2008

Komitet Redakcyjny

*Andrzej Matysiak (przewodniczący),
Tadeusz Borys, Jan Lichtarski, Adam Nowicki, Zdzisław Pisz,
Waldemar Podgórski, Wanda Ronka-Chmielowiec, Jan Skalik, Stanisław Urban*

Recenzenci

*Ksenia Czubakowska, Maria Hass-Symotiuk, Anna Karmańska, Teresa Martyniuk,
Edward Nowak, Henryk Ronek, Jan Turyna*

Redaktor Wydawnictwa

Joanna Świrska-Korlub

Korektor

Barbara Łopusiewicz

Projekt okładki

Beata Dębska

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2008

PL ISSN 1899-3192

Druk i oprawa: Zakład Graficzny UE we Wrocławiu. Zam. 427/08

Spis treści

Słowo wstępne	11
Urszula Balon: Rachunek kosztów jakości w przedsiębiorstwach przemysłu motoryzacyjnego	13
Urszula Balon, Anna Boratyńska-Sala: Controlling a podejście procesowe w systemie zarządzania	22
Agnieszka Bieńkowska, Anna Zabłocka-Kluczka: FMEA funkcji personalnej – controllingowy instrument diagnozy potencjalnych zagrożeń w obszarze zarządzania personelem	32
Agnieszka Bojnowska: Model rozliczania kosztów według rachunku kosztów działań dla banku spółdzielczego – cz. I: przesłanki, etapy, mapa procesów	43
Adam Bujak: Wykorzystanie wskaźników opartych na kosztach do oceny systemu rachunkowości	51
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Zakres kontroli kosztów w zakładzie ubezpieczeń	59
Iwona Chomiak-Orsa: Narzędzia controllingowe w ocenie efektywności przedsięwzięć informatycznych	66
Maciej Chorostkowski: Tytuł biegłego rewidenta tylko dla wybranych? ...	73
Janusz Czerny: Rola i znaczenie rachunkowości w procesie restrukturyzacji przedsiębiorstwa	80
Ksenia Czubakowska: Ustalanie przychodów i kosztów świadczonych usług w ramach kontraktów długoterminowych	90
Anna Cwiakala-Malys: Problem efektywnego wykorzystania zasobów w procesie zarządzania państwową szkołą wyższą	100
Marek Dylewski: Ewidencja kosztów zadań publicznych w jednostkach samorządu terytorialnego – wybrane problemy	114
Monika Foremna-Pilarska: Budżetowanie operacyjne przychodów a czynnik czasu	120
Angelika Kaczmarczyk, Katarzyna Piotrowska: Wiarygodność informacji sprawozdawczej a działalność badawczo-rozwojowa	127
Marcin Kaczmarek: Rachunkowość zadaniowa w systemie rachunkowości budżetowej jednostek sektora finansów publicznych	133
Małgorzata Kamieniecka: Rola controllingu w procedurze ustalania odroczonego podatku dochodowego	141
Zdzisław Kes: Charakterystyka prowadzonych przedmiotów w Katedrze Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej	148

Marcin Klinowski: Analiza cyklu życia projektu w ocenie jego efektywności	161
Katarzyna Kluska: Kontrola wewnętrzna w procesie badania sprawozdania finansowego	167
Tomasz Kondraszuk: Rachunkowość zarządcza w rolnictwie w warunkach globalizacji	174
Roman Kotapski: Problemy z budżetowaniem. Krytyka a praktyka stosowania	183
Beata Kotowska: Zarządzanie płynnością finansową w przedsiębiorstwie poprzez budżet wpływów i wydatków	193
Michał Jerzy Kowalski: Identyfikowanie obiektów kosztowych w rachunku kosztów działań	202
Mieczysław Kowerski: Strategie dywidendowe na rozwiniętych rynkach kapitałowych	210
Zygmunt Kral: Controllingowy rachunek wyników szkoły wyższej	219
Wojciech Dawid Krzeszowski: Stopy procentowe w ocenie efektywności zabezpieczenia	228
Dorota Kuźdowicz: Analiza odchyleń w sztywnym i elastycznym rachunku kosztów planowanych	235
Grzegorz Lew: Kontrola w systemie motywacyjnym przedstawicieli handlowych	241
Teresa Martyniuk: Amortyzacja jako instrument strategicznego rachunku kosztów przedsiębiorstwa	247
Aleksandra Martynowicz: Uwarunkowania wyboru metody ustalania różnic kursowych dla celów podatku dochodowego	252
Marek Masztalerz: Analiza wartości produktu w rachunku kosztów docelowych	256
Jarosław Mielcarek: O potrzebie modyfikacji <i>time-driven ABC</i>	265
Jerzy Mońka: Wartość jako cel i płynność finansowa jako determinanta funkcjonowania przedsiębiorstwa	275
Adam Niewęglowski: Rachunek kosztów działań – wczoraj i dziś	286
Bartłomiej Nita: Ewolucja rachunkowości zarządczej: od rachunku kosztów do strategicznej rachunkowości zarządczej	293
Edward Nowak: Rozwój rachunku kosztów w świetle osiągnięć szkoły wrocławskiej	318
Agnieszka Nózka: Procesowe ujęcie działalności jednostki badawczo-rozwojowej	331
Robert Paradecki: Wpływ współzależności produktów bankowych na wynik ze sprzedaży oraz cykl życia	340
Ewa Pasieczna: Oszacowanie podstawy opodatkowania metodą kosztową – studium przypadku	349
Michał Poszwa: Determinanty opłacalności jednorazowych odpisów amortyzacyjnych	357

Adam Putyra: Budżetowanie kosztów działań na podstawie <i>time-driven activity based costing</i>	363
Jolanta Rubik: Audytor a controller – sylwetka zawodowa	375
Bożena Rudnicka: Ujmowanie kosztów działalności operacyjnej w jednostkach budżetowych w świetle obowiązujących regulacji prawnych	380
Kazimierz Sawicki: Rachunkowość i controlling w małych jednostkach gospodarczych	388
Elżbieta Sobów: Koszt surowca w kalkulacji kosztu wytworzenia produktu w zakładzie drobiarskim	396
Kamila Synak: Rola rachunkowości w ograniczaniu zjawiska asymetrii informacji z perspektywy teorii agencji	404
Waldemar Szewc: Praktyczne aspekty usług controllingu w kancelarii doradztwa podatkowego	410
Alfred Szydelko: Możliwości wykorzystania informacji z ewidencji księgowej w obszarach decyzyjnych związanych z działalnością pomocniczą	420
Katarzyna Szymczyk-Madej: Cele kontroli wewnętrznej w zarządzaniu przedsiębiorstwem	427
Marcin Wierzbiński: Podstawowe aspekty controllingu niepublicznej szkoły wyższej	437
Beata Zackiewicz: Przegląd technik i narzędzi wspomagających zarządzanie kosztami nowego produktu poprzez rachunek kosztów docelowych	449

Summaries

Urszula Balon: Costs of quality meaning in the automatic enterprises	21
Urszula Balon, Anna Boratyńska-Sala: Controlling and process approach in the management system	31
Agnieszka Bieńkowska, Anna Zabłocka-Kluczka: FMEA of personnel function – the controlling tool for diagnosis of potential threats in the scope of personnel management	42
Agnieszka Bojnowska: The model of calculating costs found on Activity Based Costing for a Polish co-operative bank. Part I: The assumptions, steps, the map of processes	50
Adam Bujak: Using the leant-on-costs indicators to the evaluation of the accounting system	58
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Cost control in insurance companies	65
Iwona Chomiak-Orsa: Controlling tools for it project efficiency evaluation	72
Maciej Chorostkowski: Title of statutory auditor only for the chosens?	79
Janusz Czerny: The role and meaning of accountancy in the process of the enterprise restructuring	89

Ksenia Czubakowska: Determining revenues and costs of provided services in within the frameworks of long-term contracts	99
Anna Ćwiakala-Malys: A problem in effective usage of resources in a process of higher state school management	113
Marek Dylewski: Cost accounting of public tasks in local government units – chosen problems	119
Monika Foremna-Pilarska: Operational incomes budgeting and a time factor	126
Angelika Kaczmarczyk, Katarzyna Piotrowska: Reliability of financial information vs. research and development project	132
Marcin Kaczmarek: Performance accounting in a system of budget accounting of the public sector units	140
Małgorzata Kamieniecka: The role of controlling in deferred tax establishment procedure	147
Zdzisław Kes: The characteristic of learning in Department of Cost Calculation and Management Accounting	160
Marcin Klinowski: The project life cycle analysis in its efficiency evaluation	166
Katarzyna Kluska: Internal control in process of auditing of financial statement	173
Tomasz Kondraszuk: Managerial accounting in agriculture in the face of the globalization	182
Roman Kotapski: Budgeting problems in companies. A criticism of budget practice	192
Beata Kotowska: Liquidity management in an enterprise by cash flow budget	201
Michał Jerzy Kowalski: Identification of cost objects in Activity Based Costing	209
Mieczysław Kowerski: Dividends strategies in developed financial markets	218
Zygmunt Kral: Controlling result account of college	227
Wojciech Dawid Krzeszowski: Interest rates in hedging effectiveness evaluation	234
Dorota Kuźdowicz: Variance analysis in fix and flexible planned cost accounting	240
Grzegorz Lew: The control in motivation system of sales representatives ...	246
Teresa Martyniuk: The depreciation as an instrument of a company strategic cost accounting	251
Aleksandra Martynowicz: Conditions of choosing the method of calculation of the foreign exchange differences for income tax purposes	255
Marek Masztalerz: Product value analysis in the target costing process ...	264
Jarosław Mielcarek: On the need for modification of time-driven ABC ...	274
Jerzy Mońka: Value as purpose and financial liquidity as determinant of enterprise function	285

Adam Niewęglowski: Activity-Based Costing – yesterday and today	292
Bartłomiej Nita: The evolution of management accounting: from cost accounting to strategic management accounting	317
Edward Nowak: Cost accounting development on the example of scientific achievements of the Wrocław University of Economics	330
Agnieszka Nózka: Process based R&D unit operation	339
Robert Paradecki: Influence of the interdependence of bank products on the result from the sale and life cycle	348
Ewa Pasieczna: Tax base estimation by the cost Method – a case study	356
Michał Poszwa: Problems of calculating profits of tax depreciation	362
Adam Putyra: Activity Costs Budgeting Based on Time-Driven Activity Based Costing	374
Jolanta Rubik: Auditor vs controller – careers profile	379
Bożena Rudnicka: Formulating costs of operating activity in budgetary units in the light of polish accountancy act regulations and special accountancy policies referring to these units	387
Kazimierz Sawicki: Selected problems of accounting and controlling in small enterprises	395
Elżbieta Sobów: Cost of raw materials in calculation of product manufactured in a poultry processing	403
Kamila Synak: The role of accountancy in reducing information asymmetry from the Agency Theory perspectives	409
Waldemar Szewc: Practical aspects of the services of controlling in a tax consultancy office	419
Alfred Szydelko: The possibilities of using information from record accounting in decision fields connected with support centers	426
Katarzyna Szymczyk-Madej: Goals of internal control in management process	436
Marcin Wierzbński: Responsibility centres in the controlling system of university	450
Beata Zackiewicz: Techniques and tools review for cost management of new product throughout target costing (Target Cost Management)	461

Alfred Szydelko

Politechnika Rzeszowska

MOŻLIWOŚCI WYKORZYSTANIA INFORMACJI Z EWIDENCJI KSIĘGOWEJ W OBSZARACH DECYZYJNYCH ZWIĄZANYCH Z DZIAŁALNOŚCIĄ POMOCNICZĄ

1. Wstęp

W strukturach organizacyjnych większych jednostek gospodarczych, oprócz wydziałów zajmujących się podstawową działalnością wytwórczą i usługową, znajdują się często wydziały zajmujące się wytwarzaniem wyrobów bądź świadczeniem usług na własne potrzeby jednostki. Ten obszar działalności przedsiębiorstwa określa się mianem działalności (produkcji) pomocniczej. Obejmuje on swym zasięgiem te wydziały, które świadczą usługi lub wytwarzają produkcję na rzecz działalności podstawowej przedsiębiorstwa, zaopatrzenia, zbytu i sfery zarządu, a także niekiedy równocześnie dla odbiorców zewnętrznych.

Do typowych wydziałów produkcji pomocniczej zalicza się wydziały energetyczne (kotłownie, elektrownie itp.), wydziały transportowe (transport wewnętrzny i zewnętrzny), wydziały remontowe i budowlane (warsztaty o różnym przeznaczeniu), wydziały przetwórcze (narzędziownie, prototypownie itp.), biura konstrukcyjno-technologiczne i laboratoria.

Sens utrzymywania wydziałów pomocniczych wynika z jednej strony z konieczności zaspokojenia potrzeb podstawowych sfer działalności przedsiębiorstwa oraz zapewnienia normalnej (ciągłej) ich pracy, z drugiej zaś wynika z dążenia przedsiębiorstwa do uniezależnienia się od usług obcych jednostek bądź z chęci obniżenia kosztów tych świadczeń [4, s. 99].

Informacje o kosztach (wynikach) wydziałów pomocniczych powinny być przedmiotem analiz i ocen ze strony zarządu przedsiębiorstwa pod kątem decyzji outsourcingowych bądź insourcingowych. Kierownicy wydziałów powinni dysponować informacjami wspomagającymi ich decyzje dotyczące wykonania budżetów lub realizacji wyniku.

2. Rozliczanie kosztów świadczeń wydziałów pomocniczych

Każdy wydział pomocniczy ponosi koszty swej działalności. Mogą one być w różny sposób grupowane i rozliczane. Za celowe uznaje się wyróżnienie danego wydziału jako komórki pomocniczej, a tym samym odrębne ewidencyjne ujęcie jej kosztów, jeśli spełnione są między innymi następujące warunki [2, s. 488]:

- świadczy ona usługi dla kilku innych komórek przedsiębiorstwa i/lub dla jednostek z zewnątrz,
- istnieje możliwość określenia liczby jej świadczeń oraz ich odbiorców,
- istnieje możliwość określenia kosztu wytworzenia świadczeń,
- koszty działalności komórki są wysokie i/lub podlegają znacznym wahaniom w czasie.

W praktyce przedsiębiorstw, gdy któryś z powyższych warunków nie jest spełniony, całość poniesionych kosztów na dany rodzaj działalności pomocniczej zalicza się zazwyczaj do kosztów ogólnego zarządu (zwłaszcza, gdy ich poziom jest nieistotny) – stają się wówczas kosztami okresu lub traktuje się je umownie jako element kosztów pośrednich wydziałów podstawowych – rozliczane są wtedy na wytwarzane produkty i/lub koszty okresu.

Poniesione koszty przez wyodrębnione organizacyjnie i ewidencyjnie wydziały produkcji pomocniczej należy rozliczyć na odbiorców świadczeń. Właściwa wycena tych świadczeń ma istotne znaczenie dla prawidłowego ustalenia kosztu wytworzenia produktów działalności podstawowej oraz kosztów okresu. System ewidencyjny i sposób rozliczania kosztów powinny zabezpieczyć właściwą ich wycenę. By to uczynić w sposób prawidłowy, należy ustalić [5, s. 84]:

- wielkość i kierunki świadczenia usług działalności pomocniczej,
- liczbę świadczeń (produktów) przypadającą na poszczególnych odbiorców świadczeń,
- wysokość poniesionych kosztów przez każdy z wydziałów produkcji pomocniczej.

W zależności od charakteru i wielkości działalności pomocniczej do wyceny jej świadczeń w praktyce przedsiębiorstw stosuje się różne metody (metodę kosztów rzeczywistych, metodę bezpośrednią, metodę uwzględniania świadczeń wzajemnych po koszcie planowanym, metodę stawek planowanych, metodę kolejnych przybliżeń, metodę stopniową), ale każda z nich ma określone wady i zalety. Nie wnikając głębiej w tę problematykę, warto podkreślić, że każda z tych metod wymaga między innymi odrębnego ustalenia kosztów poszczególnych wydziałów pomocniczych, co ewidencyjnie uzyskuje się w praktyce księgowej poprzez zastosowanie ewidencji analitycznej do konta „Produkcja pomocnicza” w przekroju podmiotowym.

3. Wydziały pomocnicze jako ośrodki odpowiedzialności

Wprowadzenie w przedsiębiorstwie rachunku odpowiedzialności wiąże się ściśle z organizacyjnym wyodrębnieniem ośrodków (centrów) odpowiedzialności. Stanowią one trzon koncepcji zarządzania przez ośrodki odpowiedzialności.

Przez ośrodek odpowiedzialności można rozumieć względnie wyodrębnioną i zorganizowaną część przedsiębiorstwa, na której czele stoi kierownik ponoszący odpowiedzialność za wykonanie zadań przypisanych ośrodkowi, a jednocześnie dysponujący odpowiednimi środkami umożliwiającymi wykonanie tych zadań [3, s. 275]. Wręcz idealnymi, zorganizowanymi częściami przedsiębiorstwa, które można potraktować jako ośrodki odpowiedzialności, wydają się wydziały produkcji pomocniczej. Można je traktować jako:

- centra kosztów,
- centra wynikowe.

Dla wydziału produkcji pomocniczej jako centrum kosztów należy stworzyć budżet kosztów dla zadań realizowanych przez ten wydział oraz kontrolować stopień jego realizacji. Dzięki temu zwiększa się skuteczność kontroli kosztów tego wydziału przez zarząd przedsiębiorstwa, a równocześnie zmusza to kierownika wydziału do skuteczniejszego sprawowania kontroli nad kosztami, za które ponosi odpowiedzialność.

Wydział produkcji pomocniczej może być również uznany za centrum wynikowe, w którym przychodom ze sprzedaży wewnętrznej (rozliczenie świadczeń na odbiorców po cenach transferowych) i ewentualnym przychodom zewnętrznym (wartość netto sprzedaży po cenach rynkowych) przeciwstawia się faktycznie poniesione przez ten wydział koszty. Warunkiem, by wydział pomocniczy stał się centrum wynikowym, jest możliwość sprawowania przez kierownika kontroli nad zarówno ponoszonymi kosztami, jak i osiąganymi przychodami.

Efektywność centrum kosztów czy centrum wynikowego zależy również od systemu motywacyjnego, przy czym panuje przekonanie, że zarządzający (kierownicy) są bardziej motywowani do pracy, jeśli miarą ich oceny jest zysk, a nie tylko wykonanie budżetu kosztów [2, s. 1007].

4. Ewidencyjne ujęcie kosztów działalności pomocniczej

Potrzeby wyceny kosztów świadczeń wydziałów pomocniczych oraz ich systematyki umożliwiającej podejmowanie przez kierownika trafnych decyzji w obszarze kosztów kontrolowanych i skutecznej ich kontroli wymagają ewidencji tych kosztów na kontach księgowych lub ujmowania ich pozaksięgowo. Ujmowanie danych na kontach zapewnia zawsze zachowanie systematyczności, zatem najbardziej wskazane jest ujmowanie kosztów działalności pomocniczej w rozbudowanym systemie kont księgowych.

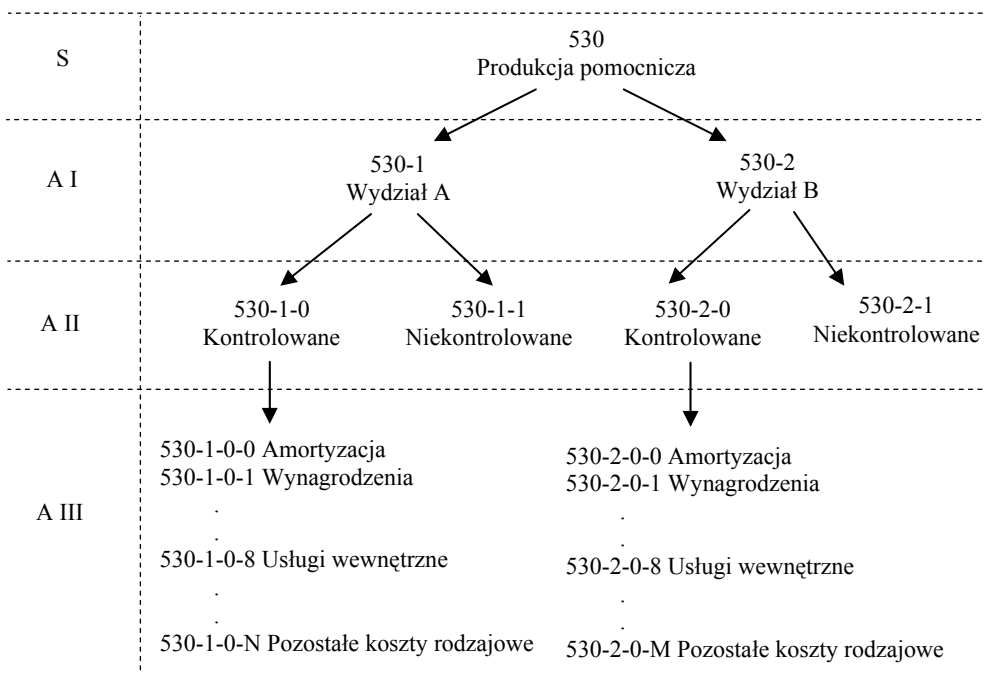
W praktyce przedsiębiorstw klasyczne (bilansowe) podejście do ewidencji kosztów działalności pomocniczej sprowadza się do ujęcia kosztów działalności pomocniczej na jednym koncie syntetycznym w zespole 5 „Produkcja pomocnicza”, do którego prowadzi się analitykę w przekroju poszczególnych wydziałów pomocniczych, a w ich ramach nośników kosztów.

Dla wydziałów pomocniczych uznanych za centra kosztów lub centra wynikowe takie rozwiązanie jest nieodpowiednie. Tak prowadzona ewidencja nie dostarcza bowiem informacji zarządczych dla kierownika ośrodka odpowiedzialności, a jedynie służy bilansowemu rozliczeniu kosztów poniesionych przez wydziały pomocnicze na odbiorców tych świadczeń.

Dla kierownika wydziału pomocniczego, będącego centrum kosztów lub centrum zysku, konieczny staje się podział kosztów ponoszonych przez wydział na:

- koszty kontrolowane,
- koszty niekontrolowane,

a tych z kolei na poszczególne rodzaje [6, s. 385-386]. Dotyczy to zwłaszcza kosztów kontrolowanych, dla których przekrój rodzajowy powinien być maksymalnie szczegółowy (najlepiej, by każda pozycja rodzajowa była pojedynczym kosztem



Rys. 1. Analityka kosztów działalności pomocniczej – wersja zarządcza

Źródło: opracowanie własne.

prostym). Wymusza to inne przekroje w ewidencji analitycznej prowadzonej do kont kosztów poszczególnych wydziałów pomocniczych.

Przykładowe rozwiązanie w tym zakresie prezentuje rys. 1.

Wynika z niego, że do konta syntetycznego ujmującego ogół kosztów ponoszonych przez działalność pomocniczą należy prowadzić ewidencję analityczną na trzech poziomach szczegółowości:

- poziom A I – analityka w przekroju poszczególnych wydziałów pomocniczych (ośrodków odpowiedzialności),
- poziom A II – analityka do poszczególnych wydziałów w przekroju: koszty kontrolowane – koszty niekontrolowane,
- poziom A III – analityka w przekroju rodzajowym do kosztów kontrolowanych w poszczególnych wydziałach pomocniczych.

W przypadku ośrodka odpowiedzialnego za wynik poza kosztami pojawia się problem ustalenia jego przychodów. W sytuacji, gdy wydział pomocniczy dokonuje sprzedaży na zewnątrz przedsiębiorstwa, ewidencja rzeczywiście zrealizowanych przychodów odbywa się na koncie zespołu 7 „Przychody ze sprzedaży produktów” na zasadach analogicznych do sprzedaży produktów z działalności podstawowej. Przy świadczeniu usług na zasadzie sprzedaży wewnętrznej na rzecz działalności finansowo-wyodrębnionej można obciążać odpowiednie konta tych działalności (np. 0 „Środki trwale w budowie”) oraz uznawać konto 5 „Produkcja pomocnicza” po rzeczywistym koszcie tych świadczeń (z ewentualnym równoległym zapisem uszczelniającym kręgi kosztowe), zaś konto analityczne, np. „Wydział pomocniczy A”, uznać dwoma kwotami: wartością sprzedaży po cenach transferowych (kwota dodatnia) i korektą (różnica pomiędzy wartością sprzedaży po cenach transferowych a rzeczywistym kosztem świadczeń). Korekta dodatnia oznacza wynik ujemny wydziału pomocniczego na tych świadczeniach, a korekta ujemna oznacza wynik dodatni. W podobny sposób można ustalać wynik centrów zysku świadczących wewnętrzne usługi na rzecz wydziałów podstawowych, komórek zarządu i innych wydziałów pomocniczych.

5. Wykorzystanie informacji o kosztach/wynikach działalności pomocniczej przez zarząd przedsiębiorstwa

Zarząd przedsiębiorstwa podejmuje decyzje dotyczące obszaru produkcji pomocniczej w kontekście:

- 1) opłacalności utrzymywania całej sfery produkcji pomocniczej,
- 2) opłacalności utrzymywania poszczególnych wydziałów pomocniczych,
- 3) efektywności poszczególnych wydziałów pomocniczych.

Informacje dotyczące opłacalności (wysokości kosztów na jednostkę świadczenia wydziału pomocniczego) można uzyskać z poziomu S (dla całej produkcji pomocniczej) lub z poziomu A I (dla poszczególnych wydziałów pomocniczych). Te wielkości należy porównać z możliwymi kosztami alternatywnych świadczeń

(usług obcych). Analiza tych informacji może skłonić zarząd przedsiębiorstwa do działań outsourcingowych lub insourcingowych.

Efektywność poszczególnych wydziałów mierzona jest najczęściej stopniem wykonania zadanego budżetu kosztów lub wielkością wypracowanego quasi wyniku finansowego i powiązana powinna być z systemem motywacyjnym.

6. Potrzeby informacyjne kierownika wydziału pomocniczego

Kierownictwo wydziału pomocniczego (ośrodka odpowiedzialności) podejmuje decyzje dotyczące danego wydziału, dotyczące zwłaszcza:

- 1) wykazania przydatności wydziału w strukturze przedsiębiorstwa (konkurencyjności do usług zewnętrznych),
- 2) wykonania budżetu lub maksymalizacji quasi zysku,
- 3) zmniejszania liczby pozycji kosztów niekontrolowanych,
- 4) bieżącej kontroli kształtowania się kosztów kontrolowanych.

Przy podejmowaniu decyzji kierownik wydziału będzie wykorzystywał informacje z poziomów ewidencji A I, A II i A III. Do bieżącej kontroli kosztów potrzebuje zwłaszcza informacji z analityki na poziomie A III, co jest uwarunkowane ścisłą współpracą kierownika wydziału pomocniczego ze służbami finansowo-księgowymi, a szczególnie z działem kosztów, lub uzyskaniem możliwości bieżącego monitorowania kosztów swego wydziału poprzez system informatyczny.

W celach podejmowania krótkookresowych decyzji, zwłaszcza gdy wydział pomocniczy jest traktowany jako centrum wynikowe, wskazany jest również dalszy podział kosztów kontrolowanych na zmienne i stałe (ewidencyjnie lub pozaewidencyjnie).

7. Podsumowanie

Rozbudowana dla celów zarządczych ewidencja analityczna kont kosztów działalności pomocniczej dostarcza wielu cennych informacji wspomagających podejmowanie decyzji na szczeblu zarządu, jak i na szczeblu kierowników wydziałów. Wprowadzenie rachunku odpowiedzialności w obszarze działalności pomocniczej dodatkowo wyzwała zapotrzebowanie na informację o kosztach lub wynikach poszczególnych wydziałów.

Szczególną rolę dla kierowników wydziałów odgrywa systematyka kosztów według kryterium rodzajowego w obrębie kosztów przez nich kontrolowanych. Wskazany jest również dla nich pozaewidencyjny podział kosztów kontrolowanych na stałe i zmienne.

Zarząd powinien koncentrować się na kosztach/wynikach całej działalności pomocniczej i poszczególnych jej wydziałach. Zasadnicze decyzje zarządu dotyczą systemu motywowania pracowników i ewentualnie outsourcingu lub insourcingu.

Literatura

- [1] Burch J.G., *Cost and Management Accounting. A Modern Approach*, West Publishing Company, New York 1994.
- [2] Gierusz J., *Plan kont z komentarzem*, ODDK, Gdańsk 2005.
- [3] *Rachunkowość w zarządzaniu zdecentralizowanym przedsiębiorstwem*, red. E. Nowak, PWE, Warszawa 2001.
- [4] *Rachunkowość zarządcza przedsiębiorstw. Rachunek kosztów*, red. D. Sołtys, AE, Wrocław 2003.
- [5] Sojak S., *Rachunkowość zarządcza*, Dom Organizatora TNOiK, Toruń 2003.
- [6] Szydełko A., *Projektowanie systemu rachunku kosztów dla ośrodków odpowiedzialności za koszty*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 1136, AE, Wrocław 2006.

THE POSSIBILITIES OF USING INFORMATION FROM RECORD ACCOUNTING IN DECISION FIELDS CONNECTED WITH SUPPORT CENTRES

Summary

In this article, the author presents the possibilities of using the information from record accounting in support centres by board of directors and responsible managers. The board of directors evaluate the profitability of support centres functioning but responsible managers are interested in realization of income.