

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

289

Systemy rachunku kosztów i kontroli zarządczej

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-381-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Dorota Adamek-Hyska , Zakres kontroli zarządczej przedsięwzięć inwestycyjnych realizowanych w koncepcji partnerstwa publiczno-prywatnego ..	13
Anna Balicka , Koopetycja uczelni publicznych.....	22
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska , Wybrane narzędzie lean manufacturing w teorii i praktyce.....	34
Kinga Bauer , Decyzyjny rachunek kosztów postępowania upadłościowego..	43
Piotr Bednarek , Systemy kontroli zarządczej i ich znaczenie z perspektywy naczelnego kierownictwa przedsiębiorstw działających w Polsce	53
Renata Biadacz , Analiza ryzyka jako element kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego	70
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka , Pomiar dokonań organizacji w controllingu procesowym	81
Leszek Borowiec , Szacowanie kosztu netto usługi powszechnej na wybranym przykładzie.....	91
Agnieszka Burczyc-Witczak , Cele i zakres kontroli zarządczej na podstawie Ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 roku.....	102
Jolanta Chluska , Rozliczenia międzyokresowe kosztów i przychodów w rachunkowości samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej ...	111
Adam Chmielewski , Implementacja budżetowania zadaniowego na Wydziale Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego	120
Anna Maria Chojnacka-Komorowska , Wykorzystanie systemów Business Intelligence w controllingu finansowym	130
Justyna Dyduch , Wykorzystanie dynamicznego kosztu jednostkowego w ocenie efektywności projektów ekologicznych	140
Joanna Dynowska , Plany wdrożenia controllingu w przedsiębiorstwach w świetle badań ankietowych	151
Wojciech Fliegner , Technologia Business Intelligence jako środowisko kontroli zarządczej procesów biznesowych.....	161
Monika Foremna-Pilarska , Modyfikacja rachunku kosztów rzeczywistych na potrzeby budżetowania operacyjnego w przedsiębiorstwie produkcyjnym	171
Anna Glińska , Metody ograniczania ryzyka operacyjnego w zakładach pracy chronionej	181
Renata Gmińska , Nowe koncepcje zarządzania a rachunek kosztów	193

Katarzyna Goldmann, Barbara Bernasińska , Wdrożenie rachunku kosztu działań w Pomorskiej Spółdzielni Mieszkaniowej	203
Beata Gostomczyk , Time Driven Activity Based Costing – przykład zastosowania	217
Elżbieta Jaworska , Orientacja systemów kontroli zarządczej na społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstwa	226
Beata Juralewicz , Wybrane elementy rachunku odpowiedzialności w przedsiębiorstwach regionalnej komunikacji samochodowej	239
Zdzisław Kes , Wybrane zagadnienia kontroli budżetowej	249
Magdalena Kludacz , Zasady rachunku kosztów niemieckich szpitali na potrzeby wyceny świadczeń zdrowotnych	258
Konrad Kochański , Koncepcja budżetowania projektu na przykładzie przedsiębiorstwa budowlanego.....	268
Krzysztof Konstantyn , Koncepcja wprowadzenia rachunku odpowiedzialności do przedsiębiorstw produkujących konstrukcje budowlane.....	280
Zbigniew Korzeb , Koncepcja RAPM (<i>Risk Adjusted Performance Measure</i>) jako zintegrowany model zarządzania ryzykiem i efektywnością w banku komercyjnym	294
Mariola Kotłowska , Zmiana sprzedawcy energii elektrycznej jako sposób redukcji kosztów przedsiębiorstwa.....	304
Marcin Kowalewski , Zarządzanie dokonaniem według koncepcji beyond budgeting	314
Alina Kozarkiewicz , Model biznesu a system rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwie	323
Paweł Kuzdowicz , Rozliczanie świadczeń wzajemnych a rachunek nośników w przedsiębiorstwie	332
Mariusz Lisowski , Rachunek kosztów działań w efektywnym zarządzaniu bankiem.....	343
Sebastian Lotz , Wymiar zarządczy rachunku kosztów docelowych.....	354
Monika Łada , Modelowanie docelowych osiągnięć organizacji	365
Sylwia Łęgowik-Świącik , Instrumentalna rola kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych	373
Iwona Majchrzak , Budżetowanie jako narzędzie zarządzania kosztami ochrony środowiska	383
Jarosław Mielcarek , Próba rekonstrukcji podstaw teoretycznych rachunku kosztów docelowych.....	394
Ewelina Młodzik , Zarządzanie ryzykiem w jednostkach samorządu terytorialnego na przykładzie Urzędu Miejskiego w Chojnicach	406
Daria Moskwa-Bęczkowska , Rachunek kosztów publicznych szkół wyższych w Polsce w świetle reformy szkolnictwa wyższego	416
Edward Nowak , Pomiar dokonania przedsiębiorstwa jako zadanie rachunkowości	427

Marta Nowak , Praca w controllingu a przybierane role grupowe. Analiza wyników badań empirycznych	438
Agnieszka Nózka , Zarządzanie projektami inwestycyjnymi realizowanymi zgodnie z warunkami kontraktowymi FIDIC	449
Piotr Oleksyk , Wybrane aspekty pomiaru efektywności przedsięwzięć publiczno-prywatnych	459
Marek Ossowski , Budżetowanie kosztów udziału w targach	468
Marzena Remlein , Konsolidacja środków pieniężnych jako instrument zarządzania przepływami pieniężnymi w grupie kapitałowej.....	478
Sabina Rokita , Wybrane problemy planowania i kontroli kosztów projektów badawczo-rozwojowych w przedsiębiorstwach	487
Ewa Różańska , Potencjał informacyjny rachunku kosztów w zarządzaniu projektami innowacyjnymi	497
Bogna Sawicka , Kalkulacja kosztów studiów niestacjonarnych na uczelniach publicznych.....	507
Anna Surowiec , Rachunek kosztów docelowych w zarządzaniu łańcuchem dostaw	517
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Systemy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych a systemy zarządzania w instytucjach sektora finansowego – podobieństwa i różnice	526
Marta Targowicz , Rachunek kosztów działań jako podstawa wyjściowa modelu rachunku kosztów promocji.....	537
Piotr Urbanek, Ewa Walińska , Wynik finansowy jako miernik dokonań uczelni publicznej	546
Iwona Wasiak, Grażyna Karmowska , Elementy systemu kontroli zarządczej i controllingu finansowego w procesie zarządzania przedsiębiorstwem.....	556
Beata Zaleska , Ocena wykorzystywania informacji o kosztach w szpitalach prowadzonych w formie SPZOZ i w formie spółki z o.o.	566

Summaries

Dorota Adamek-Hyska , The basic scope of management control over investment projects carried out under the public-private partnership scheme	21
Anna Balicka , Coopetition of public higher education	33
Aleksandra Banaszkiwicz, Ewa Makowska , Selected tools of lean manufacturing in theory and practice	42
Kinga Bauer , Decision calculus of bankruptcy proceedings costs	52
Piotr Bednarek , Management control systems and their importance from the perspective of top management of companies operating in Poland	69
Renata Biadacz , Risk analysis as part of the management control of local government units	80

Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka , Measurement of the organization performance in process oriented controlling	90
Leszek Borowiec , Estimating the net cost of the universal service on the chosen example	101
Agnieszka Burczyk-Witczak , Objectives and scope of management control based on the Public Finance Act of 27 August 2009	110
Jolanta Chluska , Deferred income, charges and accruals in the IPHCU accountancy	119
Adam Chmielewski , Implementation of performance budgeting at the faculty of Management of Warsaw University	129
Anna Maria Chojnacka-Komorowska , Use of Business Intelligence systems in financial controlling	139
Justyna Dyduch , The use of dynamic generation cost in the assessment of effectiveness of environmental investment projects	150
Joanna Dynowska , Plans of controlling implementation as revealed by questionnaire surveys	160
Wojciech Fliegner , Business Intelligence Technology as an environment for management control of business processes	170
Monika Foremna-Pilarska , Modification of the real cost statement for the needs of operational budgeting in a production company	180
Anna Glińska , Methods of reducing operational risk in sheltered workshops	192
Renata Gmińska , New concepts of management and cost accounting	202
Katarzyna Goldmann, Barbara Bernasińska , Implementation of activity based costing in the <i>Pomorska Spółdzielnia Mieszkaniowa</i>	216
Beata Gostomczyk , Time-Driven Activity-Based Costing – application example	225
Elżbieta Jaworska , Management control systems oriented to corporate social responsibility	238
Beata Juralewicz , Chosen elements of responsibility accounting in regional car companies	248
Zdzisław Kes , Selected aspects of budgetary control	257
Magdalena Kludacz , The principles of cost accounting in German hospitals for the valuation of medical services	267
Konrad Kochański , The concept of project budgeting on the example of construction company	279
Krzysztof Konstantyn , The conception of introduction of responsibility accounting to building construction production enterprises	293
Zbigniew Korzeb , The concept of RAPM (Risk Adjusted Performance Measure) as an integrated model of risk and performance management in a commercial bank	303
Mariola Kotłowska , Changing electricity suppliers as a way to reduce the costs of a company	313

Marcin Kowalewski , Performance management of beyond budgeting	322
Alina Kozarkiewicz , Business model and management accounting system of an enterprise.....	331
Paweł Kuźdowicz , Settlement of mutual benefits and object accounting in an enterprise.....	342
Mariusz Lisowski , Activity based costing in the effective management of the bank.....	353
Sebastian Lotz , Managerial dimension of target costing.....	364
Monika Łada , Organization target performance modelling	372
Sylvia Łęgowik-Świącik , Instrumental role of management control in public finance area	382
Iwona Majchrzak , Budgeting as a tool of environment protection costs management	393
Jarosław Mielcarek , An attempt to reconstruct target costing theoretical foundations	405
Ewelina Młodzik , Risk management in local government units on the example of the city hall in Chojnice.....	415
Daria Moskwa-Bęczkowska , Cost accounting of public universities in Poland in the light of the reform of higher education.....	426
Edward Nowak , Performance evaluation as an aspect of accounting.....	437
Marta Nowak , Work in controlling and undertaken group roles. Analysis of empirical study.....	448
Agnieszka Nózka , Management of investment projects carried out in accordance with FIDIC conditions of contract.....	458
Piotr Oleksyk , Selected aspects of measurement of public-private partnership projects efficiency.....	467
Marek Ossowski , Budgeting of participation costs in fairs.....	477
Marzena Remlein , Cash pooling as a management instrument of cash flows in capital group	486
Sabina Rokita , Selected problems of planning and costs of research and development projects controlling in enterprises.....	496
Ewa Różańska , Information potential of cost accounting in innovative projects management.....	506
Bogna Sawicka , Costs calculation of non stationary studies at public universities	516
Anna Surowiec , Target costing for supply chain management	525
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Management control systems in public finances sector entities and management systems in institutions of financial sector – similarities and differences.....	536
Marta Targowicz , Activity based costing as a base of the model of the promotion costing	545

Piotr Urbanek, Ewa Walińska , Financial result as a measure of public university performance	555
Iwona Wasiak, Grażyna Karmowska , Components of management control and financial control systems in the enterprise management process.....	565
Beata Zaleska , Evaluation of the use of information system about costs in hospitals run in the form of Independent Public Healthcare Centres and of liability company	574

Marek Ossowski

Uniwersytet Gdański

BUDŻETOWANIE KOSZTÓW UDZIAŁU W TARGACH

Streszczenie: Celem niniejszego artykułu jest próba przedstawienia specyfiki budżetowania kosztów udziału w targach jako przykładu budżetowania projektu, który ma swój: cel, zakres, zadania i przede wszystkim budżet. W pierwszej części artykułu autor przedstawił podstawowe cele udziału firm w imprezach targowo-wystawienniczych. Druga część poświęcona została kosztom udziału w targach i ich klasyfikacjom. W trzeciej części omówiono metody budżetowania, które można zastosować, przygotowując budżet kosztów udziału w targach.

Słowa kluczowe: budżet, budżetowanie, koszty, targi.

1. Wstęp

Pomimo znacznego dorobku teoretycznego literatura przedmiotu traktuje pojęcie budżetowania wieloznacznie, określając je jako:

- proces przygotowywania i opracowywania serii spójnych budżetów i łączenia ich w jeden spójny budżet przedsiębiorstwa [Nowak (red.) 2002, s. 12],
- zbiór różnych czynności wykonywanych zgodnie z zasadami i metodami właściwymi temu procesowi, który prowadzi do sporządzenia szczegółowych planów działania w przyszłych okresach [Szychta 1998, s. 63],
- metodę bieżącego zarządzania przedsiębiorstwem, określającą zasady planowania i wykorzystania środków finansowych w celu efektywnego wykonywania zadań produkcyjnych [Komorowski 1997, s. 18],
- metodę tworzenia budżetów, czyli sprawozdań wyrażających planowaną alokację zasobów przedsiębiorstwa w kategoriach finansowych [Armstrong 1993, s. 326],
- proces tworzenia budżetu, jego implementacji, kontroli i analizy [Horvath 1992, s. 257],
- metodę kontroli trzech zmiennych: kosztów, zadań rzeczowych i czasu pracy [Brajer-Marczak 1999, s. 41],
- zestaw wszystkich czynności niezbędnych do przygotowania, zatwierdzania i kontroli budżetów [Steinmann, Schreyogg 1992, s. 169].

Najczęściej jednak budżetowanie definiuje się jako proces ciągłego prognozowania, realizowania, pomiaru i analizy zadań przypisanych poszczególnym komórkom organizacyjnym, mający na celu efektywną kontrolę nad firmą [Rachunkowość... 1997, s. 193]. Opisując pojęcie budżetowania, K.G. Świdorska eksponuje w przytoczonej definicji ciągłość procesu wyznaczania zadań, gdyż uważa, że na budżetowanie należy spojrzeć czynnościowo i widzieć je jako niekończący się ciąg planowania przyszłych zamierzeń. Autorka twierdzi wprost, że budżety są programami działania przedsiębiorstwa, a kontrola nad nimi pozwala nadzorować ich wykonanie. Jej zdaniem budżetowanie nie jest więc jednorazową akcją podejmowaną w celu oszacowania przyszłych zdarzeń. Jest to proces ciągły i uporządkowany, posiadający swoją wewnętrzną logikę – na wstępie muszą zostać określone cele, w drugiej kolejności definiowane są zadania, jakie powinny zostać zrealizowane przez poszczególne części organizacji, aby osiągnąć zaplanowane cele, a dopiero na końcu do realizacji zadań poszukuje się środków finansowych.

Proces budżetowania przybiera indywidualny wymiar w każdej jednostce gospodarczej, a złożoność procedur konstruowania budżetów zależy od wielu czynników, m.in. od rodzaju, wielkości i struktury organizacyjnej podmiotu, ustalonych celów i środków przeznaczonych na ich realizację, występujących relacji i stosunków międzyludzkich. Wymienione elementy sprawiają, że w praktyce można spotkać wielce rozbudowane rozwiązania realizacji procesu budżetowania, w których proponuje się różne schematy opracowywania budżetu, w zależności od tego, czy dotyczą całego podmiotu, jego jednostki organizacyjnej, czy też wyodrębnionego procesu czy projektu. Celem niniejszego artykułu jest próba przedstawienia specyfiki budżetowania kosztów udziału w targach jako przykładu budżetowania projektu, który ma swój cel, zakres, zadania i przede wszystkim budżet.

2. Cele udziału w targach

Budżetowanie jako metoda zarządzania oferuje specyficzne podejście do prowadzenia działalności gospodarczej, przede wszystkim formalnie sankcjonując mechanizm zespołowego definiowania, analizowania oraz korekty celów operacyjnych i strategicznych. Cele strategiczne realizowane są przez zarząd, który w rezultacie decentralizacji komunikuje swoim podwładnym ich istotę. Na podstawie tej informacji podwładni sami definiują swoje cele operacyjne (częstkowe) i przedstawiają je zarządowi. Następnie prowadzone są negocjacje, które mają doprowadzić do akceptacji celów i identyfikacji środków niezbędnych do ich realizacji. Budżetowa metoda zarządzania jest więc przejawem działania celowego, nastawionego na osiągnięcie założonych rezultatów, z oczekiwaniem synergicznych korzyści z działania wspólnego.

Za główny cel uczestnictwa w targach uznaje się budowanie wizerunku przedsiębiorstwa oraz demonstrowanie obecności firmy na rynku. W opinii H. Mruka

i A. Kucy [Mruk, Kuca 2006, s. 50] cele związane z uczestnictwem w targach można podzielić na następujące kategorie:

- komunikacja z klientami firmy,
- wspieranie kanałów dystrybucyjnych,
- komunikacja rynkowa z podmiotami otoczenia,
- inicjowanie i wspieranie procesów sprzedaży,
- badanie rynku i gromadzenie informacji.

Nie zawsze jednak wystawcy realizują każdą z kategorii wymienionych celów. Uzależnione jest to chociażby od samego miejsca odbywania się targów, jak również od tego, czy wystawca jest tam po raz pierwszy, czy jest to dla niego kolejna edycja tej samej imprezy wystawienniczo-targowej. Niemniej jednak ważne jest to, aby przed każdą imprezą, w której bierze udział firma, cele uczestnictwa były zdefiniowane odpowiednio wcześniej i sformułowane w taki sposób, aby możliwa była ich ocena. Taki sposób postępowania w literaturze przedmiotu określany jest mianem zarządzania przez cele, a twórca tej koncepcji, P.F. Drucker [1998, s. 15], jego cechy opisał następująco:

- cele i plany powinny być ustalane wspólnie przez kierowników i pracowników operacyjnych,
- cele muszą być tak sprecyzowane, by można było dokładnie zweryfikować stopień ich osiągnięcia,
- głównym czynnikiem oceny i nagradzania wyników pracowników jest poziom realizacji celów,
- ocena wykonania zadania jest podstawą wspólnego ustalania celów i planów na następny rok.

Zarządzanie przez cele polega na przyjęciu założenia, iż działalność podmiotu składa się z realizacji nadrzędnych celów przekształconych następnie w konkretne zadania poszczególnych komórek organizacyjnych [Robbins 1998, s. 111]. Według R.W. Griffina [2005, s. 212] stawianie i realizacja celów ma kluczowe znaczenie dla skuteczności funkcjonowania organizacji, a same cele spełniają szereg funkcji, m.in.:

- wpływają na proces planowania,
- stanowią wskazówkę i nadają kierunek działania,
- zapewniają skuteczny mechanizm oceny i kontroli,
- są źródłem motywacji dla pracowników.

Funkcja komunikacyjna targów przeważa nad sprzedażową, co sprawia, że w procesie formułowania celów udziału w targach występuje tendencja do jakościowego, a nie ilościowego formułowania celów. Mimo to w opinii praktyków należy dążyć do ilościowego określenia celów udziału wystawcy w targach, gdyż ocena skuteczności tego udziału będzie dokładniejsza. Wśród najważniejszych ilościowych mierników skuteczności udziału w targach wymienić należy: liczbę osób zainteresowanych stoiskiem wystawcy, liczbę osób zaopatrzonych w materiały informacyjne, liczbę potencjalnych klientów, z którymi przeprowadzono wstępne rozmowy, liczbę podmiotów, o których zabrano informacje, liczbę ankiet przeprowadzonych wśród zwiedzających.

3. Klasyfikacja kosztów udziału w targach

Podstawą klasyfikacji kosztów jest ich grupowanie według określonych cech jednorodnych. Bez odpowiedniej klasyfikacji kosztów nie można prowadzić ich ewidencji, rozliczyć i dokonać kalkulacji. Klasyfikacja kosztów spełnia więc ważne funkcje ekonomiczne:

- umożliwia poznanie struktury kosztów z różnych punktów widzenia,
- daje możliwość indywidualnego traktowania poszczególnych składników kosztu całkowitego.

Klasyfikacja kosztów powinna być poprzedzona wyborem odpowiednich kryteriów podziału. Wybór ten nie może być przypadkowy, powinien wynikać z uzasadnionych potrzeb, dla których koszty się oblicza, sumuje, prezentuje i komunikuje. Poza tradycyjnymi klasyfikacjami kosztów, które wykorzystuje się do celów sprawozdawczych (np. podział kosztów według rodzajów, według miejsc powstawania i nośników) czy też decyzyjnych (np. podział kosztów na stałe i zmienne, zależne i niezależne od podjętej decyzji), na koszty związane z uczestnictwem w targach można spojrzeć z innych perspektyw. Jedną z nich jest czas, na podstawie którego można podzielić koszty uczestnictwa w targach na te powstające:

- przed targami (przygotowanie projektu stoiska, wysyłka zaproszeń potencjalnych gości, szkolenie personelu wystawienniczego),
- w trakcie targów (eksploatacja stoiska, wynagrodzenia personelu wystawienniczego),
- po targach (likwidacja stoiska, działania mające na celu utrzymanie kontaktu z podmiotami zwiedzającymi stoisko podczas targów).

Z kolei biorąc pod uwagę perspektywę procesów prowadzonych w związku z uczestnictwem podmiotu gospodarczego w targach, można dokonać ich podziału na następujące kategorie:

- koszty podstawowe (wynajęcie stoiska, zużycie mediów, wywóz nieczystości, opłata targowa),
- koszty projektu i wyposażenia stoiska (wykładzina, wyposażenie, wizualizacja wraz z projektem),
- koszty osobowe (wynagrodzenie, ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników, podróże służbowe),
- koszty związane z komunikacją i transportem (opłaty parkingowa, usługi teleinformatyczne, usługi transportowe),
- koszty promocji i reklamy (materiały promocyjne, katalogi),
- koszty zabezpieczenia (ochrona stoiska, przechowywanie towarów, ubezpieczenie).

Przedstawione pozycje stanowią jedynie najczęściej spotykane kategorie kosztów ponoszonych przez wystawców biorących udział w targach, a większość z nich ma indywidualny charakter. Jeden z wystawców wyda większe środki na promocję i reklamę, drugi z kolei więcej środków przeznaczy na zabezpieczenie stoiska czy

też będzie zobligowany do poniesienia większych kosztów osobowych związanych ze znaczną odległością firmy od miejsca targów (koszty noclegów, usług transportowych). W celu zwiększenia dokładności budżetowania poszczególnych pozycji kosztów można podzielić je na klasy dokładności szacowania [Niedbała 2008, s. 101], których przykład przedstawia tabela 1.

Tabela 1. Klasy dokładności szacowania kosztów

Klasa dokładności	I	II	III	IV	V	VI
Typ kosztów	główne	wysokie	poboczne, ale wysokie	poboczne	rutynowe, niezależne	mało ważne, niewielkie
Dokładność	5%	10-15%	15-20%	20-25%	25-35%	> 35%

Źródło: opracowanie na podstawie: [Szyjewski 2001, s. 134].

W opinii praktyków, w celu uwzględnienia niepewności towarzyszącej szacowaniu wysokości poszczególnych pozycji kosztowych, budżet kosztów powinien uwzględniać także rezerwę kosztową (projektową).

4. Metody sporządzania budżetu kosztów udziału w targach

Złożoność budżetowania, przejawiająca się w wypełnianiu wszystkich podstawowych funkcji zarządzania, a także specyficzne narzędzia, których poprawne zastosowanie umożliwia przedsiębiorstwu realizację zamierzonych celów – to cechy, które każą postrzegać budżetowanie jako metodę zarządzania. Można więc stwierdzić, że cel, który powinien być osiągnięty przy zastosowaniu procedur budżetowych, jest podstawowym czynnikiem wpływającym na sposób kształtowania tego procesu. Dokładne określenie tego celu umożliwia takie zaprojektowanie całego systemu, aby realizować zadania przy możliwie najmniejszych środkach [Łada-Cieślak, Bek-Gaik, Krawczyk 2001, s. III-2]. Wyznaczony cel powinien wynikać ze strategii jednostki i determinować przyjętą metodę budżetowania, a także układy (przekroje) tworzonych budżetów.

Dobrowolność stosowania budżetowania w jednostkach gospodarczych sprawia, że w praktyce zakres jego wykorzystania oraz typy sporządzanych budżetów przybierają różne formy. Zestawienie różnorodnych sposobów opracowywania budżetów oraz kryteria ich klasyfikacji zawarto w tabeli 2.

Uczestnicy procesu budżetowania mają do dyspozycji różne metody sporządzania budżetów dotyczące m.in. czasu trwania i częstotliwości procesu budżetowego, sposobu estymacji danych do budżetu, a także zakresu uczestnictwa w procesie tworzenia, implementacji i kontroli budżetu. W tabeli 3 przedstawiono klasyfikację tradycyjnych metod budżetowania ze względu na różne kryteria.

Tabela 2. Klasyfikacja budżetów

Kryterium podziału	Opis budżetów
Szczebel zarządzania	<ul style="list-style-type: none"> • budżety strategiczne – związane są z alokacją zasobów na realizację przedsięwzięć o charakterze strategicznym • budżety taktyczne – są uszczegółowionymi wycinkami budżetów strategicznych, których realizacja prowadzona będzie w najbliższych roku • budżety operacyjne – skoncentrowane są na realizacji działań związanych z bieżącą alokacją zasobów
Horyzont czasowy	<ul style="list-style-type: none"> • budżety długookresowe – obejmują swoim zasięgiem ponad rok • budżety krótkookresowe – przyjmuje się, że swoim zasięgiem czasowym nie przekraczają roku (kwartalne, miesięczne)
Stopień elastyczności	<ul style="list-style-type: none"> • budżety statyczne – powstają, gdy w jednostce przyjmuje się z góry założoną wielkość prowadzonej działalności i w trakcie jej realizacji nie następuje aktualizacja tej wielkości • budżety elastyczne – przy ich konstruowaniu uwzględnia się różne wielkości prowadzonej działalności i w związku z tym w trakcie realizacji następuje aktualizacja wielkości budżetowych
Stopień szczegółowości zawartych informacji	<ul style="list-style-type: none"> • budżet całościowy (budżet główny) – pełny budżet przedsiębiorstwa, spinający w jedną całość wszystkie budżety cząstkowe • budżety cząstkowe – dotyczą specyficznych funkcji realizowanych w przedsiębiorstwie (budżety wyodrębnionych ośrodków odpowiedzialności)
Przedmiot budżetowania	<ul style="list-style-type: none"> • budżet operacyjny – obejmuje swym zasięgiem prognozowanie dotyczące podstawowej działalności jednostki, czyli sprzedaży, produkcji, gospodarki zapasami i kończy się planowanym wynikiem na poziomie działalności operacyjnej • budżet finansowy – prezentuje planowane wpływy i wydatki gotówkowe, uwzględnia działalność inwestycyjną i finansową oraz obejmuje swym zasięgiem budowę sprawozdań finansowych pro forma (bilans, rachunek zysków i strat, sprawozdanie z przepływów środków pieniężnych)
Podmiot budżetowania	<ul style="list-style-type: none"> • budżety indywidualne – występują wówczas, gdy dane do budżetu planowane są w całości w danej komórce • budżety dysponenckie – występują wówczas, gdy dane do budżetu komórki są przygotowywane przez inne ośrodki
Źródło danych planistycznych	<ul style="list-style-type: none"> • budżety podstawowe – obejmują swym zasięgiem główne obszary działalności firmy (tj. sprzedaż, produkcję bądź zaopatrzenie) i powstają bez udziału danych z innych budżetów • budżety pochodne – są uszczegółowieniem budżetów podstawowych i powstają na podstawie założeń zawartych w innych budżetach
Sposób opracowywania danych	<ul style="list-style-type: none"> • budżety narastające – powstają wówczas, gdy dane zawarte w budżetach są wynikiem korekty wartości z poprzednich okresów • budżety zerowe (od zera) – są sporządzane bez żadnego powiązania z danymi wykonania lub danymi z innych okresów planistycznych
Sposób uzgadniania danych	<ul style="list-style-type: none"> • budżety odgórne – powstają na podstawie szczegółowych wytycznych kierownictwa jednostki, są jedynie uszczegółowieniem pozycji przygotowanych przez przełożonych • budżety oddolne – są sporządzane przez podwładnych i przekazywane przełożonym
Ciągłość procedur budżetowych	<ul style="list-style-type: none"> • budżety okresowe – sporządzane są na konkretny horyzont czasowy (na okres od ... do), który kurczy się z upływem czasu • budżety kroczące – przygotowywane na z góry założony stały okres (z reguły rok), obejmują zawsze taki sam horyzont czasowy

Źródło: opracowanie na podstawie: [Karmańska (red.) 2006, s. 390].

Tabela 3. Klasyfikacja tradycyjnych metod budżetowania

Kryterium podziału	Metody budżetowania
Sposób uzgadniania budżetu	<ul style="list-style-type: none"> • metoda „budżetowania od dołu” • metoda „budżetowania od góry” • metoda „mieszana”
Przesunięcia w czasie między budżetami	<ul style="list-style-type: none"> • metoda „statyczna” • metoda „dynamiczna”
Częstotliwość tworzenia budżetu	<ul style="list-style-type: none"> • metoda „budżetowania konwencjonalnego” • metoda „budżetowania kroczącego”
Podstawa przyjęta do ustalania danych	<ul style="list-style-type: none"> • metoda „przyrostowa” • metoda „programowania budżetu” • metoda „budżetowania od zera” • metoda „procentu od sprzedaży”

Źródło: opracowanie na podstawie: [Nahotko, Ayyoub 2002, s. 147].

Wymienione w tabeli 3 tradycyjne metody budżetowania wniosły nowe spojrzenie na problematykę budżetowania, tworząc szerokie spektrum dostępnych rozwiązań [Ossowski 2005, s. 69]. Każda z tych procedur posiada elementy, które mogą być z powodzeniem dziś przystosowane do potrzeb jednostek organizacyjnych biorących udział w targach. Budżetując koszty udziału w imprezie targowej, warto wykorzystać jednocześnie kilka z wymienionych metod, aby opracować optymalny budżet. Niektórzy wystawcy przyjmują metodę „od ogółu do szczegółu” i najpierw określają globalną wartość budżetu, by później podzielić go na zadania. U innych z kolei dominuje metoda „od szczegółu do ogółu”, w której proces budżetowania rozpoczyna się planowaniem poszczególnych zadań. Warto jednak pamiętać, iż przygotowując budżet udziału w targach, z jednej strony należy zestawić cele, jakie zostały postawione, a z drugiej – środki finansowe, jakie są niezbędne do ich realizacji.

W zależności od celu, dostępnych środków i zakresu udziału w targach, a tym samym realizowanego projektu, można je podzielić na trzy typy [Szyjewski 2001, s. 128]:

- bardzo dobrze zdefiniowane;
- dobrze zdefiniowane;
- nowatorskie.

W opinii B. Niedbały w zależności od tego, z którym z powyższych projektów mamy do czynienia, inaczej będzie przebiegał proces tworzenia budżetu. W wypadku projektów bardzo dobrze zdefiniowanych stworzenie budżetu kosztów udziału w targach polegać będzie na wykorzystaniu informacji pochodzących z dotychczas realizowanych analogicznych projektów (podobnych targów). Z kolei przy projektach dobrze zdefiniowanych korzysta się z historycznych doświadczeń, ale w przypadku nowych parametrów zapisanych w umowie udziału w targach dokonuje się określenia zasobów i czasu realizacji poszczególnych zadań poprzez przeanalizowanie uwarunkowań realizacji nowej umowy w stosunku do umowy standardowej.

Natomiast przy projektach nowatorskich (kiedy wystawca po raz pierwszy bierze udział w danej imprezie targowej) koszty tych projektów można estymować na podstawie założeń wynikających z aktualnej wiedzy na temat zakresu projektu.

Targi jako instrument promocji konkurują z wieloma innymi działaniami o budżet marketingowy firmy. Dlatego też zdaniem H. Mruka i A. Kucy [2006, s. 121], jeśli efektywność niektórych działań marketingowych jest znana i może zostać określona wymiernymi wskaźnikami, a udział w targach będzie pozbawiony tych miar, wówczas może się okazać, że nakłady na targi będą malały – nie ze względu na niską skuteczność czy efektywność, ale przez brak wymiernych argumentów, jakimi można byłoby się posłużyć. Wydaje się zatem, że budżetując koszty uczestnictwa w targach, firma powinna dysponować wiedzą na temat efektywności poszczególnych działań targowych. Mając wiedzę na temat efektywności tych działań, firma będzie w stanie szybko ocenić, czy jest możliwa realizacja wyznaczonych celów przy danym limicie przyznaných środków finansowych.

Jeżeli nieznaną jest firmie efektywność poszczególnych działań targowych, wówczas posłużyć można się jedną z następujących metod:

- budżetu *quasi*-celowego – na podstawie obserwacji innych targów, doświadczenia i wiedzy osób sporządzających budżet można spróbować intuicyjnie zaplanować poziom kosztów;
- budżetu konkurencyjnego – na podstawie analizy wydatków firm konkurencyjnych (benchmarking zewnętrzny).

Brak informacji o konkurencji czy też brak doświadczenia i wiedzy osób sporządzających budżet udziału w targach mogą ostatecznie doprowadzić do ustalenia kwoty budżetu jako odsetek budżetu marketingowego czy też według limitu środków przyznaných na działalność targową. Niestety, zastosowanie tych uproszczonych procedur może być obciążone dużym błędem i doprowadzić do niepotrzebnych kosztów.

Proces budżetowania sprowadza wszystko do miernika pieniężnego, ale koncentracja na aspekcie finansowym wynika tu bardziej z chęci znalezienia odpowiedzi na pytanie, czy jednostkę będzie stać na realizację zaplanowanych zadań, niż ograniczenia się tylko do sfery finansowej. Wykazanie możliwości sfinansowania wykonania przewidywanych zadań jest podstawowym warunkiem zatwierdzenia budżetu, nie można jednak zapominać o tym, że punktem wyjścia do procesu budżetowania udziału w targach są określone cele, które mają postać nie tylko finansową.

5. Zakończenie

Proces budżetowania kosztów udziału w targach rozpoczyna się od wyznaczenia celów tego udziału oraz określenia mierników (jakościowych i ilościowych) efektywności i skuteczności potencjalnego uczestnictwa. Wyznaczone cele determinować będą poziom nakładów, które wystawca będzie musiał ponieść w związku z przygotowaniem odpowiedniego stoiska targowego, przeszkoleniem personelu wystawieniowego oraz realizacją działań promocyjnych. W opinii praktyków budżetowanie

kosztów udziału w targach wymaga nie tylko podziału kosztów uwzględniającego ich wpływ na wartość całego budżetu udziału w targach, ale także ich podziału uwzględniającego przynajmniej następujące grupy kosztów:

- koszty związane ze stoiskiem,
- koszty związane z personelem,
- koszty związane z promocją i reklamą.

Niemniej jednak wydaje się, iż przygotowując budżet kosztów udziału w targach, warto także pamiętać, aby uwzględnić:

- koszty, których nie sposób jednoznacznie przypisać do projektu, ale które uczestniczą pośrednio w jego realizacji (np. koszty zaangażowania kapitału w realizację projektu);
- koszty na wszystkich etapach realizacji projektu – przygotowania do realizacji, wykonania, a także po jego zakończeniu; niezależnie od okresu obrachunkowego – a więc w całym cyklu jego życia.

Literatura

- Armstrong M., *A Handbook of Management Techniques*, Kogan Pages, London 1993.
- Brajer-Marczak R., *Budżetowanie w spółkach z udziałem kapitału zagranicznego*, Prace Naukowe AE we Wrocławiu nr 831, Wrocław 1999.
- Drucker P.F., *Praktyka zarządzania*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Kraków 1998.
- Griffin R.W., *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- Horvath P., *Controlling*, Verlag Vahlen 1992.
- Karmańska A. (red.), *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, Difin, Warszawa 2006.
- Komorowski J., *Budżetowanie jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997.
- Łada-Cieślak M., Bek-Gaik B., Krawczyk W., *Budżetowanie działalności przedsiębiorstw*, Art-Tekst, Kraków 2001.
- Mruk H., Kuca A., *Marketing targowy. Vademecum wystawcy*, Polska Korporacja Targowa, Poznań 2006.
- Nahotko S., Ayyoub S., *Budżetowanie operacyjne i finansowe w przedsiębiorstwie. Metody i przykłady*, OPO, Bydgoszcz 2002.
- Niedbała B., *Controlling w przedsiębiorstwie zarządzanym przez projekty*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Kraków 2008.
- Nowaka E. (red.), *Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa*, ODDK, Gdańsk 2002.
- Ossowski M., *Budżetowanie*, WSFIR, Sopot 2005.
- Rachunkowość zarządcza*, red. K.G. Świdarska, Poltext, Warszawa 1997.
- Robbins S.P., *Zachowanie w organizacji*, PWE, Warszawa 1998.
- Steinmann H., Schreyogg G., *Zarządzanie. Podstawy kierowania przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1992.
- Statement on Management Accounting No.2. Management Accounting Terminology*, The National Association of Accountants, 1983.
- Szychta A., *Metodologiczne aspekty budżetowania*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce” 1998, nr 44.
- Szyjewski Z., *Zarządzanie projektami informatycznymi*, Placet, Warszawa 2001.

BUDGETING OF PARTICIPATION COSTS IN FAIRS

Summary: The aim of the article is to present the specificity of budgeting of participation costs in fairs, as an example of project budgeting, which has purpose, range, tasks and first of all budget. In the first part of the article the author presented basic purposes of firms participation in performance-exhibition events. The second part is devoted to participation costs in fairs and their classifications. The third part presents methods of budgeting which can be employed while preparing costs budget of participation in fairs.

Keywords: budget, budgeting, costs, fairs.