

Roman Kotapski

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

ORGANIZACJA SYSTEMU BUDŻETOWANIA W STACJI RADIOWEJ

1. Wstęp

Każde przedsiębiorstwo musi planować i koordynować swoją działalność gospodarczą. Stacje radiowe nie należą w tym względzie do wyjątków. Ich specyfiką jest to, że co innego produkują, a co innego sprzedają. Stacja radiowa produkuje – emituje program radiowy, którego częścią są audycje radiowe, a sprzedaje usługi reklamowe. Każdy słuchacz zapewne jest mimowolnym odbiorcą reklam nadawanych przez stacje radiowe. Sprzedaż reklam na antenie jest głównym źródłem finansowania produkcji programu radiowego w stacjach komercyjnych. Natomiast w przypadku radia publicznego podstawowym źródłem przychodów jest abonament radiowo-telewizyjny określany przez Krajową Radę Radiofonii i Telewizji.

Celem artykułu jest przedstawienie organizacji systemu budżetowania w jednej ze stacji radiowych.

2. Po co budżetowanie w stacji radiowej?

Proces budżetowania to zespół czynności wykonywanych zgodnie z zasadami i metodami właściwymi temu procesowi, prowadzących do sporządzenia budżetu i wykorzystania go w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Obejmuje on:

- opracowanie budżetu (sporządzenie i zatwierdzenie),
- realizację budżetu,
- kontrolę budżetową (por. [1, s. 12-13; 2, s. 590]).

Podstawowe pytanie, na które musi sobie odpowiedzieć zarząd przed opracowaniem i wdrożeniem systemu budżetowania w stacji radiowej, brzmi: jakie cele chce się osiągnąć poprzez jego wdrożenie? Bez odpowiedzi na to podstawowe pytanie trudno

myśleć o późniejszym prawidłowym funkcjonowaniu tego systemu. Należy bowiem wiedzieć, czemu to ma służyć. Podstawowe cele funkcjonowania budżetowania to:

- polepszenie organizacji pracy w stacji radiowej,
- standaryzacja informacji finansowych i niefinansowych,
- planowanie zadań operacyjnych, które prowadzą do realizacji strategii,
- poznanie przychodów i kosztów realizacji zadań na etapie planowania, a nie w momencie ich realizacji,
- planowanie przychodów i kosztów stacji radiowej,
- planowanie kosztów produkcji programu radiowego,
- właściwe zaangażowanie zasobów własnych i obcych,
- pomiar ilościowy i wartościowy zużycia zasobów,
- kontrolowanie kosztów na poziomie planu zadań produkcyjnych,
- racjonalizacja zużycia zasobów,
- planowanie niezbędnych zakupów i inwestycji,
- utrzymanie na właściwym poziomie stanu infrastruktury nadawczo-odbiorczej i stanowisk technologicznych,
- racjonalizacja wydatkowania środków finansowych.

Zdefiniowanie celów, jakie chce osiągnąć zarząd stacji radiowej, jest niezbędne do jego przyszłego funkcjonowania oraz do budowy systemu budżetów częściowych. System budżetowania stacji radiowej obejmuje następujące elementy:

- budżet operacyjny stacji radiowej,
- budżety częściowe (przychodów i kosztów),
- instrukcje budżetowe,
- zasady sporządzania sprawozdania z wykonania budżetu,
- zakładowy plan kont w zakresie objętym budżetowaniem,
- system informatyczny.

System budżetowania stacji radiowej, jak i każdego przedsiębiorstwa, musi być dokładnie przemyślany i dostosowany do potrzeb jego użytkowników. Użytkownikami tego systemu są dziennikarze, kierownicy komórek organizacyjnych, kierownicy produkcji, pracownicy działu ekonomicznego oraz pracownicy odpowiedzialni za różne obszary działalności stacji radiowej, a także zarząd. Każdy budżet częściowy musi być tak przygotowany, aby odpowiadał danemu obszarowi działalności stacji radiowej. Równocześnie formularze, które składają na dany budżet, muszą mieć tylko i wyłącznie komórki do wprowadzania danych dostępnych pracownikowi odpowiedzialnemu za podległy mu obszar. Ten aspekt budżetowania należy potem ująć w instrukcji budżetowej.

3. Budżet działalności operacyjnej stacji radiowej

W systemie budżetowania stacji radiowej istotnym czynnikiem jest wyodrębnienie obszarów jej budżetowania. W tym przypadku wyróżniono następujące obszary budżetowania:

- produkcja programu radiowego,
- utrzymanie i funkcjonowanie zespołu dziennikarskiego i redakcji,
- zarządzanie programem radiowym,
- infrastruktura nadawcza,
- infrastruktura produkcyjna (studia, zestawy montażowe) i jej obsługa,
- infrastruktura ogólna z uwzględnieniem procesów,
- obsługa administracyjna klientów stacji jak i jej samej,
- zarządzanie stacją radiową.

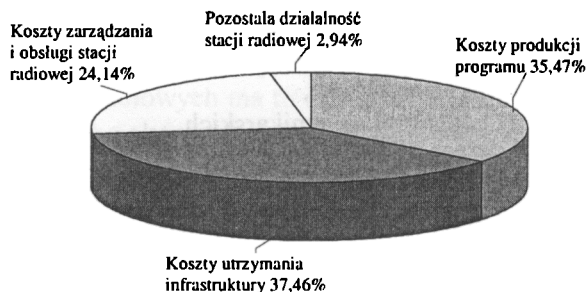
Wyodrębnienie tych obszarów pozwoliło na segmentację poszczególnych budżetów do ich grup. Ten podział jest bardzo istotny z punktu widzenia jego wykorzystania w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

Zarząd stacji radiowej potrzebuje danych ogólnych w określonych obszarach jej działalności i nie będą interesować go specjalnie szczegóły. Natomiast zupełnie inaczej to wygląda z punktu widzenia kierownika, który odpowiada za dany obszar działalności stacji radiowej, np. za program radiowy, czy też dziennikarza odpowiedzialnego za konkretną audycję. Stąd też budżet działalności operacyjnej stacji radiowej został podzielony na następujące grupy:

- przychody z działalności operacyjnej,
- koszty produkcji programu radiowego,
- koszty utrzymania infrastruktury,
- koszty zarządzania i obsługi stacji radiowej,
- koszty pozostałej działalności operacyjnej stacji radiowej.

Budżet przychodów z działalności operacyjnej dotyczy środków uzyskiwanych z tytułu abonamentu radiowo-telewizyjnego, reklamy radiowej, sponsoringu, dotacji itp. Budżet kosztów programu radiowego obejmuje z jednej strony koszty bezpośrednie produkcji programu, z drugiej zaś koszty komórek, które są niezbędne do tego, aby ten program mógł powstać. W ramach budżetu kosztów infrastruktury stacji radiowej wyróżnia się koszty związane z infrastrukturą produkcyjną (np. zestawy montażowe, studia radiowe), ich obsługą oraz koszty infrastruktury ogólnej stacji radiowej, jak np. budynek i jego obsługa. Budżet kosztów zarządzania i obsługi stacji radiowej obejmuje koszty związane z komórkami wspomagającymi działalność i funkcjonowanie (np. księgowość, dział pracowniczy) oraz zarządzanie stacją radiową. Ostatni obszar wyodrębniony w systemie budżetowania kosztów to koszty innej działalności stacji radiowej, jak np. koszty działalności marketingowej czy też organizacji imprez plenerowych wraz z ich obsługą. Na rys. 1 przedstawiono strukturę kosztów działalności jednej ze stacji radiowych z uwzględnieniem kosztów poszczególnych wyodrębnionych obszarów budżetowania.

Najwyższe koszty działalności dotyczą produkcji programu radiowego, mimo że w przedstawionej na rys. 1 strukturze kosztów tego nie widać. Wynika to po prostu z rozliczeń wewnętrznych. W tym ujęciu koszty wykorzystania własnych stanowisk technologicznych są ujęte nie w kosztach produkcji programu, lecz w kosztach utrzymania infrastruktury. Natomiast w osobnym ujęciu budżetu kosztów



Rys. 1. Struktura kosztów stacji radiowej według wyodrębnionych obszarów działalności stacji radiowej za jeden z miesięcy

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów stacji radiowej.

programu radiowego są ujęte koszty własnych stanowisk technologicznych, dlatego że w kosztorysach audycji radiowych uwzględnia się własne zasoby produkcyjne według ustalonych wcześniej cen wewnętrznych. Służy to m.in. do porównywania kosztów produkcji własnej i obcej audycji. Poniżej opisano budżet kosztów programu radiowego jako specyficznego dla tej grupy przedsiębiorstw.

4. Budżet kosztów programu radiowego i jego składowe

Na początku należy wyjaśnić pojęcia program i audycja radiowa. Program radiowy i audycja są to dwa różne pojęcia, choć często utożsamiane ze sobą. Jest to istotne rozróżnienie, które ma wpływ na organizację i realizację wielu procesów i procedur w stacji radiowej.

Program to uporządkowany zestaw audycji radiowych, reklam i innych przekazów, regularnie rozpowszechniany, pochodzący od jednego nadawcy. Natomiast **audycja** jest częścią programu radiowego stanowiącą odrębną całość ze względu na treść, formę, przeznaczenie lub autorstwo. Stąd też zupełnie innymi kosztami charakteryzuje się program radiowy a innymi audycja.

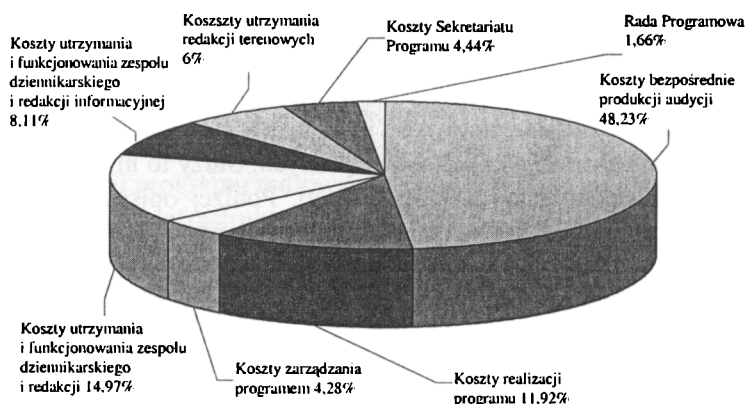
Ten fakt nie pozostaje bez wpływu na kształt budżetu kosztów programu radiowego i jego składowych. Budżet kosztów programu obejmuje:

- koszty bezpośrednie realizacji programu,
- koszty bezpośrednie produkcji audycji radiowych,
- koszty utrzymania i funkcjonowania zespołu dziennikarskiego i redakcji,
- koszty utrzymania i funkcjonowania redakcji terenowych,
- koszty sekretariatu programu,
- koszty zarządzania programem.

Wpływ na taki podział budżetu kosztów programu radiowego mają procesy, które można wyodrębnić, a mianowicie:

- przygotowanie ramówki programu radiowego,
- przygotowanie i produkcja audycji radiowych,
- przygotowanie i produkcja dziennika¹,
- realizacja programu radiowego,
- zarządzanie programem i redakcjami,
- utrzymanie redakcji i zespołów dziennikarskich,
- obsługa administracyjna programu radiowego.

Wyodrębnione w koncepcji systemu budżetowania wyżej wymienione procesy miały wpływ na konstrukcję budżetu kosztów programu radiowego. Strukturę kosztów programu w jednej ze stacji radiowych z uwzględnieniem kosztów procesów przedstawia rys. 2.



Rys. 2. Miesięczna struktura kosztów programu z uwzględnieniem obszarów budżetowania

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów stacji radiowej.

Taka struktura kosztów ujętych w budżecie, przedstawiona na rys. 2, z jednej strony jest wynikiem jego konstrukcji, a z drugiej strony – przyjętych zasad kalkulacji kosztów produkcji programu.

Podstawowa zasada przyjęta w sporządzaniu każdego budżetu kosztów jest taka, że planuje się tylko i wyłącznie koszty, które można przypisać do danego obszaru działalności czy też procesu. Tak więc zrezygnowano ze wszelkich kluczy rozliczeniowych kosztów pośrednich i przypisywania ich do pojedynczych budżetów kosztów. Po prostu nic by z tego nie wynikało, oprócz zbędnych rozliczeń i zaciemniania kosztów działalności.

¹ Produkcja dziennika istotnie różni się od produkcji innych audycji radiowych. Stąd też, według autora, w budżecie kosztów produkcji programu należy koszty produkcji dziennika wyodrębnić.

Ten temat wymaga osobnego omówienia, gdyż problem rozliczania kosztów pośrednich, których nie można bezpośrednio przypisać do obiektu kalkulacji, wzbudza wiele emocji². Sama kwestia kwalifikacji kosztów do bezpośrednich i pośrednich produkcji programu nie jest taka jednoznaczna, jakby się wydawało. Dla publicznych stacji radiowych ma to szczególnie znaczenie, gdyż zobowiązane są prawnie rozliczyć się z abonamentu radiowo-telewizyjnego (por. [3; 5]).

5. Kosztorysowanie audycji radiowej

Dla każdej audycji radiowej lub bloku programowego sporządzany jest kosztorys. Koszty bezpośrednie produkcji audycji to 48,23% kosztów produkcji programu radiowego (zob. rys. 2). Dlatego tak istotne jest przemyślenie każdej audycji pod kątem merytorycznym oraz kosztów jej produkcji. Stąd ten proces ma też swoje konsekwencje. Zazwyczaj dziennikarze radiowi twierdzili, że znowu ogranicza się ich „wolność dziennikarską”, gdyż wymaga się od nich przemyślenia swojej audycji i policzenia kosztów produkcji.

Można sobie od razu zadać pytanie: *po co sporządzać kosztorys?* Podstawowym zadaniem sporządzania kosztorysu³ audycji radiowej jest m.in.:

- określenie celów do osiągnięcia, czy są one zgodne z przyjętymi celami polityki programowej stacji radiowej,
- określenie źródeł finansowania przedsięwzięcia,
- odpowiedź na pytanie, ile to przedsięwzięcie kosztuje i dlaczego,
- pomoc w planowaniu poszczególnych faz produkcji i sprzedaży audycji,
- pomoc w planowaniu zasobów niezbędnych do realizacji przedsięwzięcia.

Nie ma bowiem sensu produkować audycji radiowej, jeśli stacji radiowej nie przyniesie ona pożądanych efektów, jak np. podniesienie lub choćby utrzymanie słuchalności programu czy też pozyskanie reklam. Poza tym na etapie planowania można wiele rzeczy zweryfikować.

W jednej ze stacji radiowych przeanalizowano kosztorysy produkcji audycji jeszcze przed rozpoczęciem nowego miesiąca. Stwierdzono m.in.:

- braki w konspektach i opisach audycji (niektóre audycje nie posiadały opisów w ogóle),
- brak niektórych elementów kosztorysu (np. czasu emisji, terminu emisji, kategorii audycji, rodzaju audycji),
- brak konsekwencji w sporządzaniu kosztorysów (np. w informacjach ogólnych o audycji wykazuje się 3 odcinki, natomiast koszty praw autorskich dla 5 odcinków w tym samym okresie),

² Na szkoleniach dla pracowników radia przeprowadzanych przez autora ten temat jest zazwyczaj bardzo dyskutowany i kontrowersyjny, zwłaszcza wśród pracowników działów księgowości. Wydaje się, że wynika to też z dotychczasowych ich przyzwyczajeń w rozliczaniu kosztów pośrednich.

³ Przykład kosztorysu audycji radiowej i jej strukturę kosztów przedstawiono w pracy [4].

- niezrozumiałe planowanie zasobów wykorzystania praw autorskich (np. audycja muzyczna trwa 120 minut, a zaplanowano w niej 4 minuty muzyki lub też w innej audycji muzycznej w ogóle nie zaplanowano muzyki),
- brak ewidencji wykorzystania techniki radiowej (zestawów reporterskich, zestawów montażowych, studiów), mimo że charakter audycji wskazuje na potencjalne jego wykorzystanie (np. zaplanowano kilka wstawek, a nie odzwierciedla się tego faktu w wykorzystaniu zestawu montażowego).

To tylko niektóre uwagi do przedstawionych przez dziennikarzy kosztorysów. Pamiętać należy, że zasoby stacji radiowej, w tym zasoby finansowe, zazwyczaj są ograniczone.

6. Aspekty organizacyjne systemu budżetowania

System budżetowania stacji radiowej to nie tylko tabelki poszczególnych budżetów częściowych. Nie mniej ważne są instrukcje budżetowe. Niestety, w literaturze krajowej i przedsiębiorstwach często mylone są z założeniami budżetowymi. Instrukcja budżetowa to „przepis” na sporządzenie konkretnego budżetu. Musi ona zawierać m.in.:

- stronę tytułową (jakiej komórki lub jakiego obszaru działalności budżet dotyczy),
- symbol budżetu,
- cele budżetowania,
- wymogi formalne (kto odpowiada za budżet, terminy sporządzenia budżetu itp.),
- obieg dokumentów związany z budżetowaniem,
- opis formularzy budżetowych,
- wzory formularzy budżetowych.

Z praktycznego punktu funkcjonowania systemu budżetowania stacji radiowej instrukcja budżetowa jest bardzo ważna. Użytkownik bowiem wie, co i kiedy ma zrobić. Usprawnia to bardzo funkcjonowanie systemu budżetowania.

Samo sporządzenie budżetu stacji radiowej nie jest wystarczające. Należy jeszcze ustalić zasady badania odchyłeń wielkości planowanych od rzeczywistych i co z tymi odchyleniami zrobić. W związku z tym należy z góry ustalić wzór i zawartość raportu z wykonania budżetu stacji radiowej. Dzięki temu można sprawnie korzystać z informacji zawartych w planach stacji, budżetach itp. i wyciągać wnioski co do działalności stacji radiowej. Można porównać plan działalności lub zawarte w nim cele z budżetem oraz jego wykonaniem. Dzięki temu na bieżąco monitoruje się działalność stacji radiowej, a nie akcyjnie (z czego najczęściej nic nie wynika).

Bez właściwej ewidencji przychodów i kosztów w systemie rachunkowości system budżetowania nie będzie funkcjonował prawidłowo. Zatem wymaga się współpracy z głównym księgowym podczas budowy zakładowego planu kont w zakresie objętym budżetowaniem. Najczęściej chodzi tu o zespoły kont 5 i 7. W tym przypadku ewidencja przychodów i kosztów jest w zasadzie, poza nielicznymi wyjątkami, dostosowana do funkcjonującego systemu budżetowania. W przeciwnym razie nie można byłoby zrobić analizy plan-wykonanie. Ułatwia to bardzo analizę kosztów oraz analizę kosztów procesów w stacji radiowej.

Kolejny problem to system informatyczny budżetowania. W opisywanej stacji radiowej system budżetowania jest oparty na arkuszu kalkulacyjnym. Nie ma, niestety, dedykowanego systemu informatycznego budżetowania. Utrudnia to pracę zatrudnionym w stacji radiowej, a korzystanie z arkusza kalkulacyjnego jest bardziej pracochłonne.

7. Podsumowanie

Z powyższych rozważań można wysnuć wniosek, że system budżetowania spełnia swoje zadania. Pracownicy stacji radiowej musieli zmienić mentalność i przyzwyczaić się, że sporządzane przez nich budżety są sprawdzane i są oni rozliczani z ich wykonania. Ten proces przyzwyczajania się do budżetów trwa nadal. Zazwyczaj na początku pracownicy myślą, że znowu „coś tam sobie zarząd wymyślił”, a później nikt o tym nie będzie pamiętał. Niestety, przeżywają szok, kiedy w następnym miesiącu z działu ekonomicznego dostają rzeczywiste koszty ich działalności z prośbą o wyjaśnienie powstałych odchyleń. Nie da się zmienić z dnia na dzień mentalności pracowników. Każdy pracownik, włącznie z zarządem stacji radiowej, uczy się funkcjonować w nowej rzeczywistości i korzystać z narzędzia, jakim jest budżet.

Literatura

- [1] *Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa*, red. E. Nowak, ODDK, Gdańsk 2002.
- [2] Jaruga A.A., Nowak W.A., Szychta A., *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*, Absolwent, Łódź 1999.
- [3] Kotapski R., *Rozliczyć publiczne radio i telewizję! Jaki problem?!* „Rachunkowość Finansowa i Audyt” 2005, nr 6.
- [4] Kotapski R., Swędrowski T., *Zarządzanie produktem radiowym*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2003, nr 2-3.
- [5] Rozporządzenie Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji z 3 czerwca 2004 r. w sprawie uzupełnienia opisu zasad prowadzeniu dokumentacji związanej z polityką rachunkowości w spółkach radiofonii i telewizji publicznej oraz określenia sposobu sporządzenia sprawozdań kwartalnych i rocznych składanych KRRiT (DzU nr 148, poz. 1566).

THE ORGANIZATION OF BUDGETING SYSTEM AT A BROADCASTING RADIO STATION

Summary

If the board of directors wants to put into practice the budgeting system they must give aims of this systems. The elements of this budgeting system are budgets, budgets' regulations, accounting system, budgeting system of control, budgeting computer system. The budgeting system of the radio station and an estimated cost of broadcasting are described.