

Małgorzata Sosińska-Wit

Politechnika Lubelska

KRÓTKOOKRESOWE DECYZJE PRODUKCYJNE A WYKORZYSTANIE INFORMACJI FINANSOWEJ

Streszczenie: W artykule przedstawiono informacje o kosztach dostarczane przez system finansowo-księgowy oraz ich ograniczenia. Wskazano również możliwości, które w zarządzaniu kosztami dają narzędzia i metody rachunkowości zarządczej.

Słowa kluczowe: koszt, rachunek kosztów, zarządzanie kosztami.

1. Wstęp

Podstawą pozyskania i wykorzystania zasobów w przedsiębiorstwie jest zawsze osiąganie określonych celów operacyjnych, które są zbieżne z celami strategicznymi. Zarządzanie majątkiem jest związane z ciągłą optymalizacją relacji oczekiwanych wyników, kosztów i ryzyka.

W procesie zarządzania kosztami w przedsiębiorstwie dużą rolę odgrywa poznanie mechanizmów i przyczyn powstawania kosztów oraz źródeł ich finansowania. Kształtowanie odpowiedniej struktury kosztów nie jest możliwe bez znajomości mechanizmów i ustalenia przyczyn ich powstania. Konieczna jest znajomość i wyodrębnienie procesów zachodzących w przedsiębiorstwie, a następnie przyporządkowanie tym procesom odpowiednich zasobów oraz pomiaru kosztów ich zużycia.

Dane księgowe dostarczają informacji o rezultatach i efektach decyzji historycznych, ale nie dostarczają informacji, które pomagają w podejmowaniu decyzji dotyczących przyszłości. Planowanie jest jednym z zadań menedżera, od których zależy poziom kosztów i zakres działań zmierzających do osiągnięcia celu. Do prawidłowego podejmowania decyzji potrzebna jest informacja, której w systemie finansowym często brakuje. Może to prowadzić do sytuacji, w której zarządzający kosztami, zamiast optymalizować ich poziom, redukują je.

W gospodarce rynkowej można zaobserwować rosnące skomplikowanie technologii, wyrobów, wzrost zapotrzebowania na usługi towarzyszące, pojawienie się indywidualnych zamówień, pojedynczych zleceń i zróżnicowanych wymagań klientów, którym musi sprostać przedsiębiorstwo.

Celem artykułu jest przedstawienie rozwiązań w zakresie zarządzania kosztami, które pomagają kadrze zarządzającej w podejmowaniu decyzji produkcyjnych.

2. Tradycyjne rozwiązania kalkulacji kosztów produktów

Ustawa o rachunkowości [Ustawa z dnia 29 września 1994 r. ...], podstawowy akt prawny regulujący zasady prowadzenia rachunkowości finansowej w przedsiębiorstwie, dostarcza wielu wskazówek zmierzających do ujednoczenia zasad rachunkowości, a także wprowadzenia porównywalności danych dla celów sprawozdawczości zewnętrznej.

Przedsiębiorstwa zgodnie z ustawą o rachunkowości mają obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych. System finansowo-księgowy musi spełniać wszystkie zawarte w ustawie wymagania. Przedsiębiorstwo gromadzi i przetwarza informacje związane z prowadzoną działalnością w taki sposób, aby mogło sporządzić sprawozdanie finansowe na koniec okresu. W skład sprawozdania wchodzi m.in.: rachunek zysków i strat, który może (zgodnie z ustawą) być sporządzany w wariantach porównawczym lub kalkulacyjnym. W wariantach porównawczym rachunku koszty działalności operacyjnej są prezentowane w układzie rodzajowym. Dokument ten dostarcza informacji o kosztach rodzajowych (amortyzacji, zużyciu materiałów i energii, wynagrodzeniach, usługach obcych itd.). Zestawienie kosztów w układzie rodzajowym pozwala porównać wysokość kosztów z kosztami w innych okresach, nie przekazuje natomiast żadnych informacji co do przyczyn ich zmian, nie dostarcza informacji pozwalającej ocenić rentowność poszczególnych produktów czy klientów. Brakuje również informacji o kosztach pozyskania czynników produkcji czy stratach ponoszonych przy niewykorzystanych zasobach.

W wariantach kalkulacyjnym rachunku zysków i strat system finansowo-księgowy powinien umożliwiać ustalenie: kosztów wytworzenia sprzedanych produktów, kosztów sprzedaży, kosztów ogólnego zarządu. Aby uzyskać informację o kosztach produktów wytworzonych i sprzedanych w okresie objętym sprawozdaniem finansowym, należy przede wszystkim zaksięgować koszty poniesione przy produkcji i obliczyć koszt jednostki produktu. Przy ustalaniu kosztów wytworzenia produktów uwzględnia się tylko koszty produkcyjne. Zgodnie z ustawą koszt wytworzenia produktu „(...) obejmuje koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu (...). Do uzasadnionej, odpowiedniej do okresu wytwarzania produktu części kosztów pośrednich zalicza się zmienne pośrednie, koszty produkcji oraz tę część stałych, pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych” [Ustawa z dnia 29 września 1994 r. ..., art. 28 ust. 3].

Do kosztów wytworzenia produktu nie zalicza się kosztów ogólnego zarządu i kosztów sprzedaży produktów.

Kalkulacja kosztów wytworzonych produktów przebiega w dwóch etapach. Pierwszy z nich polega na ustalaniu kosztów bezpośrednich poszczególnych produktów. Drugi na doliczeniu kosztów pośrednich przy wykorzystaniu kluczy podziałowych. Informacje uzyskane z kalkulacji doliczeniowej są wykorzystywane zarówno

no do celów sprawozdawczych, jak i do analizy sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Na jej podstawie często są podejmowane decyzje zarządcze. Kalkulacja ta w swoich założeniach nie jest jednak doskonała. Ponadto obliczanie kosztu produktu oraz wykorzystywane narzędzia mają pewne niedoskonałości, które muszą być uwzględniane nie tyle na potrzeby rachunkowości finansowej, ile dla celów rachunkowości zarządczej. Mogą bowiem prowadzić do uzyskania danych, których pobieżna interpretacja skutkuje błędnymi dla przedsiębiorstwa decyzjami.

Na skutek pojawiania się nowych, nowocześniejszych produktów, częściej wytwarzanych w małych seriach związanych z bogatym procesem promocji, reklamy, wykorzystania skomplikowanych technologii i drogich, precyzyjnych urządzeń chroniących środowisko zmienia się struktura kosztów. Rośnie w nich udział kosztów badań, rozwoju, promocji, czyli kosztów ponoszonych jeszcze przed uruchomieniem procesu produkcji, a także kosztów likwidacji produktu. W strukturze kosztów produkcyjnych rośnie udział kosztów pośrednich. W takiej sytuacji popełnienie błędu przy rozliczaniu kosztów pośrednich może w istotny sposób zniekształcać informacje o kosztach wytworzenia produktu.

System finansowo-księgowy dostarcza informacji historycznych o tym, w jaki sposób podjęte wcześniej decyzje wpłynęły na koszty. Rachunkowość finansowa dostarcza informacji o rezultatach, nie jest natomiast w stanie dostarczyć informacji, od czego zależy osiągnięcie oczekiwanego poziomu zysku czy zwrotu z zainwestowanego kapitału.

Wynika z tego, że istnieje konieczność stosowania w przedsiębiorstwie nie tylko rachunku kosztów pełnych, bazującego na podziale kosztów na bezpośrednie i pośrednie, ale także podziału kosztów pośrednich na stałe i zmienne. Ustawa o rachunkowości nie ogranicza możliwości rzetelnego i wiarygodnego rozliczenia kosztów wydziałowych: podstawowych i pomocniczych. Dodatkowo ustawa dopuszcza stosowanie normatywnych odmian rachunku kosztów dla celów ewidencji i sprawozdawczości finansowej. Ustawa nie precyzuje przy tym zasad rozliczania kosztów pośrednich na poszczególne produkty, co powoduje, że wybór sposobu ich rozdzielania zależy od wiarygodności wybranej metody. Ze swobody wyboru rozwiązań, dopuszczanej przez ustawodawcę, wynika możliwość wykorzystania różnych szczegółowych rozwiązań rachunkowych, mających swe korzenie głównie w rachunkowości zarządczej [Jakubiec 2006, s. 39].

3. Wykorzystanie rachunku kosztów w zarządzaniu

W warunkach ciągłych zmian i silnej konkurencji zarządzający potrzebują informacji dotyczących przyszłości, niezbędna jest im wiedza o tym, jakie działania powinni podjąć w przyszłości, aby osiągnąć zamierzone cele.

W praktyce ewidencja kosztów rodzajowych uzupełniana jest informacją o kosztach według miejsc powstawania. Rozwijająca się produkcja i coraz bardziej istotna gospodarka magazynowa powodują potrzebę ewidencji kosztów według produktów

finalnych. Do optymalizacji konieczne jest zbudowanie systemu ewidencyjnego, który umożliwi: poprawny podział kosztów na bezpośrednie i pośrednie, przypisanie kosztów produkcji osobie za nie odpowiedzialnej, kontrolę kosztów w przekroju działań i obiektów kosztów, mierzenie produktywności, wprowadzenie mikrozarządzania i poprawę komunikacji w przedsiębiorstwie [Wnuk-Pel 2004, s. 9-10].

W celu stworzenia optymalnych struktur informacyjnych o kosztach w firmie produkcyjnej należy przyjąć podstawowe kryterium klasyfikacyjne, a mianowicie podział na koszty:

- 1) zmienne, będące funkcją wielkości produkcji i sprzedaży,
- 2) stałe, będące funkcją czasu, a więc zastosowanie metodologii rachunku kosztów zmiennych i pełnych.

Do podstawowych metod podziału kosztów ze względu na zmiany w rozmiarach działalności należą metody: księgową, inżynierską, statystyczną, gdzie wyróżniamy metodę wielkości krańcowych, regresji liniowej i najmniejszych kwadratów [Giętkowska 2003, s. 181-183].

Metodologia działania w zakresie optymalizacji kosztów firmy, bez względu na stosowane narzędzia, sprowadza się do czterech głównych kroków. Pierwszym jest przeprowadzenie audytu, którego celem jest identyfikacja przyczyn nieefektywności i określenie priorytetów. Drugim krokiem jest opracowanie projektów, które określać powinny cele, zakres działań, czas realizacji, wymagane zasoby (finansowe i ludzkie) oraz źródła finansowania inwestycji. Trzecim krokiem jest przystąpienie do realizacji projektów i ich monitorowanie. Ostatnim etapem powinna być ocena efektów wprowadzonych zmian na podstawie określonych wcześniej celów projektowych [Reszka 2008, s. 4].

Na tym etapie coraz większa grupa średniej wielkości organizacji wdraża rachunek kosztów działań. Jest to bowiem ważny krok w walce z konkurencją i jednocześnie szansa na ciągły rozwój i wzrost rozmiarów organizacji [Jakubiec 2006, s. 39].

Rachunek kosztów działań ułatwia planowanie kosztów produkcji nowych wyrobów (określając niezbędne działania do ich wyprodukowania), koszty opracowania oraz likwidacji. W połączeniu z informacją o kosztach bezpośrednich możliwe staje się zaplanowanie kosztu cyklu życia produktu w rachunku kosztów docelowych [Świdarska, Warowny 2007, s. 19].

Istotą rachunku kosztów działań jest przypisywanie kosztów bezpośrednich i pośrednich do zadań zużywających zasoby. Na podstawie identyfikacji działań niezbędnych do wykonania produktów można oszacować koszt ich wytworzenia. Procedura kalkulacji kosztów metodą ABC daje możliwość zarządzania kosztami nie tylko związanymi z nośnikami kosztów (zasoby, działania), lecz również kosztami zaliczanymi do grupy kosztów ogólnego zarządu. Taka procedura kalkulacji kosztów pozwala na wnikliwą analizę procesów produkcji, a co za tym idzie – precyzyjne określenie kosztów przypadających na różne asortymenty wyrobów. Metodologia ABC jest szczególnie korzystna w przypadku produkcji małoseryjnej, w firmach, gdzie wymagane jest przeorganizowanie procesu produkcyjnego, a także w produk-

cji wieloasortymentowej z dużym udziałem kosztów pośrednich. Kalkulacja metodą ABC wspiera podejmowanie decyzji w zakresie wyboru produkcji i kierunków sprzedaży, a tym samym ich optymalizacji. Precyzyjne określenie kosztów wytworzenia każdego z produktów pozwala również na weryfikację cen sprzedaży [Świderska 2003, s. 208].

Na podstawie informacji dostarczonych przez rachunek ABC możemy optymalizować koszty w firmie i podnieść jej konkurencyjność przez eliminowanie działań nietworzących wartości lub redukcję zbędnych kosztów działania.

Największe organizacje, liderzy rynku skomplikowanych działalności, stosują podobne modele kosztowe. Jednak odmienność ich zasobów informacyjnych wynika przede wszystkim z odmiennego podejścia do zarządzania i do struktury organizacyjnej. Większość z nich przyjmuje obecnie macierzowe struktury organizacyjne (zwane też dywizyjnymi), podczas gdy mniejsze przedsiębiorstwa działają na podstawie struktur funkcjonalnych.

Odmiennie spojrzenie na zarządzanie w korporacjach o strukturze dywizji kładzie szczególny nacisk na pomiar i kontrolę prowadzonych przedsięwzięć. Oprócz opisywanych wcześniej modeli kosztowych funkcjonują tu niejednokrotnie ewidencje kosztów prowadzonych projektów. Największe znaczenie ma jednak rozróżnienie stopnia odpowiedzialności za generowane koszty oraz integracja kontrolowanych wielkości finansowych i niefinansowych (ilościowych, jakościowych). Informacja zarządcza uwzględnia poza tym wielkości niezbędne np. do analizy wskaźnika EVA, a więc koszt kapitału finansującego aktywa danej dywizji [Szarska 2008, s. 4].

Wiele innych przedsiębiorstw stosujących metodykę standardowego kosztu wytworzenia wskazuje na korzyści tego rozwiązania. Standardowy koszt wytworzenia może [Sobańska 2006, s. 288]:

- stanowić bazę do podejmowania decyzji zarządczych,
- stanowić podstawę do analizy odchyień kosztów planowanych i rzeczywistych,
- być wykorzystywany jako baza do budowania polityki cenowej (metoda „koszt plus”),
- przyczyniać się do usprawnienia procesów planistycznych (np. sprawozdań finansowych pro forma, zapotrzebowania na kapitał obrotowy),
- stanowić podstawę do prowadzenia wielowymiarowych analiz rentowności sprzedaży danego produktu/usługi,
- dostarczać informacji na temat przewidywanych tendencji rynkowych (np. w zakresie zmiany cen materiałów lub usług).

Dysponując planowanym i rzeczywistym rachunkiem wyników sporządzonym na podstawie zmiennego rachunku kosztów standardowych, można dokonać przyczynowej analizy odchyień rzeczywistego wyniku finansowego od wyniku planowanego. Celem tego rodzaju analizy jest określenie wagi i wyjaśnienie przyczyn powstania różnego rodzaju odchyień (kosztów, przychodów i wyników), a ponadto

skontrolowanie i ocena działania menedżerów odpowiedzialnych za funkcjonowanie przedsiębiorstwa [Leszczyński 2006, s. 3].

Zmiany dokonujące się w otoczeniu przedsiębiorstw, skracanie cykli życia produktów, ich liczne modyfikacje mające na celu satysfakcję klienta nie sprzyjają wykorzystaniu metodyki standardowego kosztu wytworzenia. Niemniej jednak koszt standardowy może być wykorzystywany w firmach, które produkują standardowe wyroby, a ceny materiałów i usług wykorzystywanych do wytworzenia wyrobów nie podlegają znacznym wahaniom.

W coraz większym zakresie wyniki analizy kosztów standardowych z rzeczywistości są również przydatne przy rozpatrywaniu decyzji rozwojowych, kiedy należy dokonać oceny efektywności ekonomicznej przyszłych przedsięwzięć techniczno-ekonomicznych przedsiębiorstwa. Tak więc rezultaty planowania kosztów standardowych, a następnie ich analizy mogą być wykorzystywane w długim horyzoncie czasowym i wiązać przeszłość przedsiębiorstwa z jego przyszłością [Smektalski 2007, s. 2].

Wraz z rozwojem narzędzi w zakresie zarządzania kosztami pojawiły się zintegrowane systemy informatyczne wspomagające te procesy, oprogramowanie biznesowe służące do analizy danych i wspomagające zarządzanie¹.

4. Wykorzystanie zdolności produkcyjnej i jej wpływ na koszt produktu

Zarządzający często nie mają wystarczającej informacji o efektywności wykorzystywanych zasobów. Brakuje informacji o kosztach niewykorzystanych zdolności produkcyjnych (ukrytych w kosztach wytworzenia). Można przyjąć założenie, że prawie zawsze występuje pewna ukryta rezerwa, która umożliwia wzrost produkcji bez zmiany niektórych posiadanych zasobów. Konsekwencją tego jest również to, że podczas wzrostu produkcji przekraczającego ten poziom określone dodatkowe wydatki na park maszynowy nie odzwierciedlają pełnych wydatków, jakie musiałoby ponieść przedsiębiorstwo w przypadku nieposiadania omówionej rezerwy mocy produkcyjnych.

Zarządzający nie podejmuje tym samym decyzji, które mogłyby wpłynąć na poprawienie efektywności wykorzystania zasobów. Może to uczynić przez likwidację zbędnych (jeżeli nie przewiduje się poprawy popytu na produkty wytwarzane na obecnie posiadanych maszynach) lub zwiększenie wykorzystania dostępnych zdolności produkcyjnych w krótkim okresie (np. przez świadczenie usług przerobu obcego innym przedsiębiorstwom, szybkie wprowadzenie nowych asortymentów). Do podejmowania takich decyzji nie wystarczą jednak informacje uzyskane z tradycyjnego rachunku kosztów. Potrzebny jest taki rachunek kosztów, który będzie w stanie wskazać, które zasoby nie zostały wykorzystane i jaki jest ich koszt.

¹ MRP system planowania potrzeb materiałowych, systemy ERP/CRM, systemy budżetowania w: „Controlling i Rachunkowość Zarządca” 2006, nr 6, s. 1-3, 22-25.

Kaizen costing jest systemem ciągłego wprowadzania udoskonaleń zarówno w procesie technologicznym, jak i w sposobach organizacji pracy. Celem takiego podejścia jest dążenie do obniżania kosztów, a także poprawy wydajności pracy na poszczególnych stanowiskach. Efektem takiego działania jest minimalizowanie kosztów, optymalizacja procesów i poprawa wydajności [Kaszuba-Perz, Szydełko 2007, s. 218].

W odróżnieniu od rachunku kosztów docelowych *kaizen costing* przez nieustanne usprawnianie procesów koncentruje się na redukcji kosztów operacji już wykonywanych w przedsiębiorstwie. *Kaizen costing* jest kulturą ciągłego ulepszania, która angażuje przedsiębiorstwo jako całość. Uczestniczy w nim każdy pracownik organizacji, bez względu na zajmowane stanowisko. Rezultatem *kaizen* jest szybkie wprowadzanie dużej liczby małych poprawek w działaniach wykonywanych w przedsiębiorstwie, które prowadzą do stopniowej redukcji kosztów. Jest to możliwe dzięki zarówno dostarczeniu zespołom odpowiedzialnym za poszczególne procesy odpowiednich informacji kosztowych, jak i przekazaniu im uprawnień do wprowadzania zmian w działaniach przez nich wykonywanych [Świdorska 2003, s. 7-23].

Jedną z koncepcji tego rachunku jest koncepcja odchudzonego przedsiębiorstwa (*lean enterprise*). Proces przechodzenia firmy do koncepcji odchudzonego przedsiębiorstwa wymaga zaangażowania wszystkich pracowników na wszystkich szczeblach zarządzania, poprzez grupy projektowe. Grupy te opracowują usprawnienia na poszczególnych odcinkach procesów produkcyjnych. Wpływa to na pracowników mobilizująco, uświadamiając im ich wkład w eliminację zbędnych czynności i zasobów. Poznanie ich oraz opanowanie posługiwania się metodą mapowania strumienia wartości jest pierwszym krokiem na drodze do eliminacji marnotrawstwa, a eliminacja marnotrawstwa doprowadza do rzeczywistej redukcji kosztów. Dla sprawnego realizowania koncepcji odchudzonego przedsiębiorstwa niezbędne są narzędzia, które należy wykorzystać podczas dążenia do uzyskania odchudzonej firmy. Do czynników najczęściej spotykanych wspomagających *lean* należą: *just in time*, TOC, kanban, TPM. Rezygnacja z magazynów wyrobów gotowych i półproduktów, produkcja „ssana” przez finalnego odbiorcę, minimalizacja przestoju maszyn oraz eliminacja pozostałego marnotrawstwa to tylko niektóre efekty zastosowania w praktyce metody odchudzonego przedsiębiorstwa [Dłubak 2004, s. 39-41].

5. Podsumowanie

Przyjęty w przedsiębiorstwie sposób ewidencjonowania kosztów zależy od potrzeb informacyjnych decydentów. Małe przedsiębiorstwa wciąż bardzo często ewidencjonują ponoszone koszty w układzie rodzajowym, uzupełnianym mniej lub bardziej rozwiniętą analityką. Dla nich celem ewidencji kosztów jest sprawozdawczość zewnętrzna zgodna z wymogami ustawy o rachunkowości. W takich firmach kierownictwo najczęściej podejmuje decyzje, opierając się na własnej intuicji, a ich sukcesy to zwykle świetnie wykorzystane okazje, które przypadkowo się nadarzyły.

Informacja o kosztach dla takich menedżerów jest sprawą księgową, na którą nie warto tracić czasu, dopóki nie brakuje gotówki na pokrywanie zobowiązań. Przedsiębiorstwa, borykając się z wysokimi kosztami pracy, niską płynnością, coraz bardziej nasyconym rynkiem zbytu oraz ze zubożeniem społeczeństwa, nie mogą już liczyć na obniżkę swoich kosztów przez samą redukcję personelu.

Potrzeby informacyjne rosną w miarę rozwoju działalności. Wzrost zatrudnienia tworzy coraz bardziej rozbudowaną strukturę organizacyjną, a wraz z przekazywaniem odpowiedzialności na niższe szczeble pojawia się potrzeba kontroli poszczególnych obszarów organizacji. Tworzone są sekcje, działy, wydziały i dywizje, a ich szefowie wraz z prawem do podejmowania decyzji otrzymują obowiązek odpowiadania za generowane koszty. Zwykle związane jest to ze zmianami w planie kont i ich elastyczną rozbudową.

Wytwarzanie zorientowane na eliminację marnotrawstwa oraz systematyczne skracanie produkcyjnego czasu realizacji staje się coraz bardziej atrakcyjne dla polskich przedsiębiorstw. Innowacyjność polskiej gospodarności stoi nadal na niskim poziomie, o czym świadczą wyniki wielu analiz. Brak odpowiedniej wiedzy w dziedzinie implementacji i sterowania innowacjami prowadzi do mniejszej atrakcyjności oferty produkcyjnej i technologicznej, co przekłada się na trudności w konkurencji z sąsiednimi rynkami zagranicznymi.

Przyjęte zasady podziału i modeli kosztowych powinny być odpowiednio dostosowane do specyfiki danego przedsiębiorstwa. W literaturze można znaleźć wskazówki dotyczące kryteriów, które należy wziąć pod uwagę, błędów, jakich powinno się unikać, jednak nie ma żadnych sztywnych schematów w tym zakresie. Każda jednostka powinna przyjąć takie zasady i rozwiązania, które będą uwzględniały specyfikę jej działalności i umożliwiały jak najlepszą interpretację dostarczonych informacji.

Literatura

- Dłubak M., *Odchudzamy przedsiębiorstwo – zabawa kosztami czy sposób na nową kulturę w organizacji*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2004, nr 5.
- Giętkowska D.E., *Rachunek kosztów*, Politechnika Koszalińska, Koszalin 2003.
- Jakubiec I., *Zmiany w planie kont podstawą integracji rachunkowości finansowej i zarządczej*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2006, nr 4.
- Leszczyński Z., *Jak przekształcić ujęcie księgowe kosztów w ujęcie zarządcze*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2006, nr 4.
- Sobańska I. (red.), *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Kaszuba-Perz A., Szydełko A. (red.), *Rachunkowość zarządcza*, Wyższa Szkoła Informatyki i Zarządzania z siedzibą w Rzeszowie, Rzeszów 2007.
- Świdarska G.K. (red.), *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów t. I*, Difin, Warszawa 2003.
- Reszka T., *Optymalizacja kosztów – przyczyny niepowodzeń*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2008, nr 9.

- Smektalski A., *Metoda liczenia standardowego kosztu wytworzenia*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 10.
- Szarska E., *Modele kosztowe w przedsiębiorstwie*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2008, nr 7.
- Świdorska G.K., Warowny P., *Wpływ stosowanej metody wdrożenia rachunku kosztów działań na zakres uzyskiwanych informacji*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2007, nr 3.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2002, nr 76 z późn. zm.
- Wnuk-Pel T., *Jak minimalizować koszty produkcji*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2004, nr 3.

SHORT-TERM PRODUCTION DECISIONS AND THE USE OF FINANCIAL INFORMATION

Summary: This article presents information on costs provided by the financial department, and their limitations. It also identifies the opportunities that are cost management tools and management methods.

Keywords: cost, cost accounting, cost management.