

O. V. Zinkevych, PhD (Narodowy Uniwersytet Gospodarki Wodnej i Wykorzystania Zasobów Naturalnych, m. Równe), **P. Zarzeczny, student** (Uniwersytet Gdański, m. Gdańsk)

CELE ZARZĄDZANIA KOSZTAMI

W artykule omówiono kwestie zarządzania kosztami podmiotów gospodarczych. Udowodniono, że skuteczne zarządzanie kosztami zapewni przewagę konkurencyjną w dzisiejszym zglobalizowanym środowisku. Zarządzanie kosztami odnosi się do ciągłego doskonalenia działalności przedsiębiorstwa w kontekście odpowiednich zasad i procedur.

Autorzy tego artykułu uważają, że opłacalne zarządzanie pomaga zwiększyć wartość firm dla właścicieli i interesariuszy oraz maksymalizuje zyski. Głównymi obiektami, na których należy się skupić przy zarządzaniu kosztami, są: poziom kosztów, struktura kosztów oraz kierunek kosztów. Obecna praktyka postrzega koszty jako część kosztów niezbędnych do wygenerowania przychodów lub zwiększenia ich wielkości. Podejście to nie wyklucza konieczności minimalizacji poniesionych kosztów.

Słowa kluczowe: koszty; zarządzanie kosztami; strategia; zasoby; koszty operacyjne.

Jednym z głównych zadań kadry zarządzającej przedsiębiorstwem jest systematyczna kontrola zasobów, które są zaangażowane w działalność przedsiębiorstwa. W tym celu konieczny jest stały monitoring zużycia zasobów osobowych [2], materialnych oraz finansowych. Pożądane jest kształtowanie się wielkości zużycia zasobów na stosunkowo niskim poziomie w relacji do skali działalności przedsiębiorstwa. Jest to jedyna droga do skutecznej i zgodnej z prawem walki z konkurencją, a także umożliwia ona dostosowanie się do wciąż zmieniających się warunków i wymagań rynku wobec współczesnych przedsiębiorstw. Znaczenie zarządzania kosztami w nowoczesnych przedsiębiorstwach stale wzrasta, powinny być one zarządzane sprawniej i efektywniej ze względu na coraz trudniejsze warunki zewnętrzne [5].

Przewagę nad konkurencją w warunkach współczesnej globalizacji zapewni efektywne zarządzanie kosztami. Zarządzanie kosztami to metody i techniki, których celem jest kontrola działalności oraz ulepszenie procesów przedsiębiorstwa [8]. Menedżerowie

koncentrują się na rozmieszczeniu zasobów w najbardziej zyskowych obszarach działalności przedsiębiorstwa a także na zwiększaniu efektywności wykorzystania tych zasobów. Dzięki temu możliwe jest zarządzanie wielkością kosztów ponoszonych w przedsiębiorstwie oraz ich optymalizacja na pożądanym poziomie [8].

Jak twierdzi U.Gotze, zarządzanie kosztami to wszystkie środki, sposoby i instrumenty, które zastosowane odpowiednio wcześniej pozwalają na określenie struktury, poziomu i zachowania kosztów w danym czasie [12]. Jest to proces, który polega na ciągłym usprawnianiu działań przedsiębiorstwa wspomagający zastosowanie odpowiedniej polityki zarządu oraz procedur postępowania. W celu monitorowania wpływu na efektywne pozyskiwanie i wykorzystanie zasobów niezbędne jest zbudowanie systemu dootywu informacji [7]. W innym ujęciu definicyjnym jest to proces świadomego i ustawicznego sterowania strukturą, poziomem oraz przepływem kosztów. Proces ten umożliwia utrzymanie na odpowiednim poziomie relację kosztów i dochodów, umożliwia też podejmowanie decyzji poprawiających efektywność przedsiębiorstwa [9].

Racjonalne gospodarowanie kosztami oraz odpowiednia alokacja zasobów w różnych obszarach przedsiębiorstwa sprzyjają obniżaniu wielkości generowanych kosztów. Dzięki temu spełniony jest główny cel zarządzania kosztami, jakim jest zwiększenie wartości przedsiębiorstwa dla jego właścicieli i interesariuszy oraz osiągnięcie korzystniejszych wyników finansowych [3].

Gospodarowanie kosztami jest procesem ciągłego doskonalenia działalności przedsiębiorstwa. Podejmowane są działania doskonalące procesy w firmie, które skutkują poprawą efektywności wykorzystania jej zasobów. Istotne jest także kontrolowanie wpływu firmy na nabywanie oraz wykorzystywanie zasobów w efektywny sposób [13].

Możliwe są dwa podejścia do racjonalizacji ponoszonych przez przedsiębiorstwo kosztów. Pierwsze z nich, propagowane w modelu japońskim, polega na stopniowym ale ciągłym doskonaleniu procesów gospodarczych i poprawie jakości produktów, ich funkcjonalności i oferowanych cen sprzedaży. Drugie podejście jest charakterystyczne dla przedsiębiorstw anglo-amerykańskich i niemieckich. Podejmowane działania są tu ukierunkowane na osiągnięcie standardów kosztowych wynikających z przyjętej wizji rozwoju przedsiębiorstwa. Różnice między tymi podejściami zacierają się w obecnych warunkach prowadzenia działalności co wynika m.in. z faktu, że podporządkowane są tym samym celom [14].

Wyróżnia się dwa obszary gospodarowania kosztami: operacyjny i strategiczny. Operacyjne zarządzanie kosztami związane jest z

podejmowaniem decyzji o bieżącej działalności i ma służyć poprawie efektywności wykorzystywanych zasobów. Z kolei strategiczne zarządzanie kosztami wykształciło się w wyniku zwiększenia znaczenia problemów strategicznych dla przedsiębiorstwa. W przeciwieństwie do operacyjnego zarządzania kosztami nastawione jest ono na realizację długookresowych celów, z których kluczowym jest wzrost wartości przedsiębiorstwa. Decyzje podejmowane w ramach tego zarządzania kosztami dotyczą przyszłych okresów [1].

W celu rozwiązywania problemów strategicznych przedsiębiorstwa stosują strategiczne zarządzanie kosztami. Według definicji autorstwa W.J. Morse'a i in., strategiczne zarządzanie kosztami wynika z realizacji trzech celów. Są nimi:

- 1) wzrost wartości przedsiębiorstwa,
- 2) osiągnięcie przewagi konkurencyjnej,
- 3) potrzeba analizy nośników kosztów.

Nadrzędnym celem dla przedsiębiorstwa w dłuższej perspektywie czasowej jest wzrost jego wartości. Działania realizowane w celu osiągnięcia tego zadania obejmują procesy wewnątrzorganizacyjne jak i zachodzące poza jego strukturą. Jednym z mechanizmów realizacji procesowego zarządzania kosztami jest wprowadzenie strategii przywództwa kosztowego.

Właściwie dokonany wybór strategii sprzyja osiągnięciu przewagi konkurencyjnej. Jest to związane z pozycjonowaniem strategicznym przedsiębiorstwa poprzez porównanie ponoszonych kosztów z kosztami konkurencji. Trzecie założenie wskazuje na strategiczną jak i operacyjną [4] rolę analizy kosztów przedsiębiorstwa, analizy nośników kosztów, mających charakter strategiczny [6]. Jest to więc odniesienie do działań długofalowych jak i operacyjnych w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

A. Brokemper rozbudował pojęcie strategicznego zarządzania kosztami o dwa kolejne założenia. Według niego przy planowaniu kosztów należy uwzględnić cenę rynkową, która kształtowana jest przez klientelę. Największa wartość kosztów jest ponoszona w fazie projektowania i rozwoju produktu, dlatego też we wczesnych fazach jego życia należy wdrażać strategiczne zarządzanie kosztami [10].

Główne obszary, na których powinno się koncentrować zarządzanie kosztami to:

- 1) poziom kosztów,
- 2) struktura kosztów,
- 3) przebieg kosztów [10].

Zarządzanie kosztami polega na wyznaczeniu optymalnego poziomu kosztów przy jednoczesnej realizacji celów przedsiębiorstwa. Istotą tego obszaru jest także redukcja kosztów w sferze nieefektywnej działalności przedsiębiorstwa. Zarządzanie strukturą wielkości

kosztowych polega na dopasowaniu wielkości kosztów stałych i zmiennych do specyfiki działalności przedsiębiorstwa. W tym celu wykorzystuje się wielowymiarową analizę porównawczą, która umożliwia zbadanie złożonych zjawisk ekonomicznych przez dane zbiory cech statystycznych. Zarządzanie przebiegiem kosztów to przede wszystkim analiza kształtowania się kosztów w porównaniu do konkretnych nośników kosztów. Umożliwia ono ustalenie przyczyn danego zachowania się kosztów oraz podjęcie odpowiednich środków zaradczych w przypadku wykrycia niekorzystnych dla przedsiębiorstwa zmian w ich strukturze i wolumenie wielkościowym [11].

Zakończenie

Analiza kosztów, ujęta w niniejszym artykule, ujmuje je w układach porównawczym i przyczynowym. Jest to ujęcie odmienne od realizowanego w klasycznych rozwiązaniach rachunkowości przewidujących podział kosztów według ich miejsca powstania lub według rodzaju. Współczesna praktyka postrzega koszty jako element koniecznych nakładów ponoszonych w celu uzyskania przychodów bądź zwiększenia ich wolumenu. To deterministyczne podejście nie wyklucza konieczności minimalizowania wartości ponoszonych kosztów, które oznaczają też ponoszone wydatki, rozchody środków pieniężnych. Przyjąć można też za zrozumiałą konieczność zmniejszania kosztów, co skutkowałoby też umożliwieniem przedsiębiorstwu uzyskania pozycji bardziej konkurencyjnej na rynku.

1. Ciesielczyk T., Stepniewski J. *Management opérationnel et comptabilité*, [w:] Marco L. *Nouvelles avancées du management*, Editions Harmattan, Paris, 2005, S. 169–196. 2. Ferraton Y., Stepniewski J. *Od administrowania personelem do zarządzania zasobami ludzkimi*, «Przegląd Organizacji», Nr 9, 1992, S. 22–23. 3. Kister A. *Przydatność wybranych metod kosztowych w przedsiębiorstwach zarządzanych przez jakość*, [w:] *Sposoby osiągnięcia doskonałości organizacji w warunkach zmienności otoczenia, wyzwania teorii i praktyki*, red. E. Skrzypek, Lublin, 2006. S. 443–450. 4. Kister A. *Wybrane rodzaje analiz kosztów jakości*, [w:] *Standardy Rachunkowości wobec wyzwań współczesnej gospodarki*, pr. zb. pod red. Z. Messnera, tom III, *Problemy rachunkowości zarządczej. Rewizja ksiąg rachunkowych, kontrola i audyt wewnętrzny*, Akademia Ekonomiczna, Katowice, 2006. S. 75–85. 5. Kister A. *Zarządzanie kosztami jakości. Sposób na poprawę efektywności przedsiębiorstwa*, Wolters Kluwer, Warszawa, 2005. 6. Kister A., Lazaryshyna I. *Economic and legal foundations of the public transformations in conditions of financial globalization/possibilities of analysis quality improvement*, ed. V. Pasichnyk, *From the possibilities of the use of information*, Yunona Publishing, New York, United States of America, 2018, 978-0-9988574-2-1,

S. 294–301. **7.** Michalczyk L. *Inżynieria rachunkowości w świetle koncepcji earnings managementu jako system informacyjny definiujący wynik finansowy przedsiębiorstw*, «Rola informatyki w naukach ekonomicznych i społecznych», 2010, t. 2. S. 290 i n. **8.** Michalczyk L. *Kontrola wewnętrzna w kontekście rachunkowości i sprawozdawczości finansowej firm*, «Zeszyty Naukowe TD UJ. Seria: Ekonomia i Zarządzanie», nr 1 (2006). S. 89. **9.** Michalczyk L. *Modelowanie zasad polityki rachunkowości w świetle Ogólnej Teorii Systemów (OTS)*, «V Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów», WSFiR w Sopocie, Sopot, 2005. S. 130. **10.** Michalczyk L. *Podatkowa grupa kapitałowa na gruncie ekonomiczno-prawnej koncepcji grupy kapitałowej*, «Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego», 2016, R. 69, nr 9. S. 10. **11.** Michalczyk L. *Projektowanie zasobowego rachunku kosztów na przykładzie wybranego przedsiębiorstwa branży spożywczej – w kierunku kalkulacji produktów finalnych*, «Pieniądze i Więź», nr 2(67)/2015. **12.** Michalczyk L. *Rola inżynierii rachunkowości w kształtowaniu wyników finansowych przedsiębiorstwa*, Wyd. Wolters Kluwer, Warszawa, 2013. S. 84–85. **13.** Michalczyk L. *Wysokość wyniku finansowego przedsiębiorstw w świetle polskiego prawa bilansowego*, «Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny», R. 74, z. 1/2012. **14.** Stepniewski J., Suid S. *Le rôle du conseil d'administration et gestion des résultats*. La Revue des Sciences de Gestion, Nr 3-4 (243-244), Paris, 2010. S. 35–43.

REFERENCES:

1. Ciesielczyk T., Stepniewski J. *Management opérationnel et comptabilité*, [w:] Marco L. *Nouvelles avancées du management*, Editions Harmattan, Paris, 2005. S. 169–196. **2.** Ferraton Y., Stepniewski J. *Od administrowania personelem do zarządzania zasobami ludzkimi*, «Przegląd Organizacji», Nr 9, 1992. S. 22–23. **3.** Kister A. *Przydatność wybranych metod kosztowych w przedsiębiorstwach zarządzanych przez jakość*, [w:] *Sposoby osiągnięcia doskonałości organizacji w warunkach zmienności otoczenia, wyzwania teorii i praktyki*, red. E. Skrzypek, Lublin, 2006. S. 443–450. **4.** Kister A. *Wybrane rodzaje analiz kosztów jakości*, [w:] *Standardy Rachunkowości wobec wyzwań współczesnej gospodarki*, pr. zb. pod red. Z. Messnera, tom III, *Problemy rachunkowości zarządczej. Rewizja ksiąg rachunkowych, kontrola i audyt wewnętrzny*, Akademia Ekonomiczna, Katowice, 2006. S. 75–85. **5.** Kister A. *Zarządzanie kosztami jakości. Sposób na poprawę efektywności przedsiębiorstwa*, Wolters Kluwer, Warszawa, 2005. **6.** Kister A., Lazaryshyna I. *Economic and legal foundations of the public transformations in conditions of financial globalization/possibilities of analysis quality improvement*, ed. V. Pasichnyk, *From the possibilities of the use of information*, Yunona Publishing, New York, United States of America, 2018, 978-0-9988574-2-1, S. 294–301. **7.** Michalczyk L. *Inżynieria rachunkowości w świetle koncepcji earnings managementu jako system informacyjny definiujący wynik finansowy przedsiębiorstw*, «Rola informatyki w naukach ekonomicznych i społecznych»,

2010, t. 2. S. 290 i n. **8.** Michalczyk L. *Kontrola wewnętrzna w kontekście rachunkowości i sprawozdawczości finansowej firm*, «Zeszyty Naukowe TD UJ. Seria: Ekonomia i Zarządzanie», nr 1 (2006). S. 89. **9.** Michalczyk L. *Modelowanie zasad polityki rachunkowości w świetle Ogólnej Teorii Systemów (OTS)*, «V Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów», WSFiR w Sopocie, Sopot, 2005. S. 130. **10.** Michalczyk L. *Podatkowa grupa kapitałowa na gruncie ekonomiczno-prawnej koncepcji grupy kapitałowej*, «Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego», 2016, R. 69, nr 9. S. 10. **11.** Michalczyk L. *Projektowanie zasobowego rachunku kosztów na przykładzie wybranego przedsiębiorstwa branży spożywczej – w kierunku kalkulacji produktów finalnych*, «Pieniądze i Więź», nr 2(67)/2015. **12.** Michalczyk L. *Rola inżynierii rachunkowości w kształtowaniu wyników finansowych przedsiębiorstwa*, Wyd. Wolters Kluwer, Warszawa, 2013. S. 84–85. **13.** Michalczyk L. *Wysokość wyniku finansowego przedsiębiorstw w świetle polskiego prawa bilansowego*, «Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny», R. 74, z. 1/2012. **14.** Stepiński J., Suid S. *Le rôle du conseil d'administration et gestion des résultats*. La Revue des Sciences de Gestion, Nr 3-4 (243-244), Paris, 2010. S. 35–43.

Zinkevych O. V., Candidate of Economics (Ph.D.), Associate Professor
(National University of Water and Environmental Engineering,
Rivne), **Zarzczy P., Senior Student** (University of Gdansk, Gdansk)

COST MANAGEMENT GOALS

The article discusses the issues of cost management of business entities. It has been proven that effective cost management will provide a competitive advantage in today's globalized environment. Cost management refers to the continuous improvement of an enterprise's operations in the context of appropriate policies and procedures.

The authors of this article believe that cost-effective management helps to increase the value of enterprises for owners and stakeholders and maximizes profits. The main objects to focus on when managing costs are: cost level, cost structure, cost direction. Current practice perceives costs as part of the costs necessary to generate revenue or increase its volume. This approach does not exclude the necessity to minimize the costs incurred.

Keywords: costs; cost management; strategy; resources; operating expenses.

Зінкевич О. В., к.е.н, доцент (Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне), **Зажечни П., студент** (Гданський університет, м. Гданськ)

ЦІЛІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

У статті досліджені питання управління витратами суб'єктів господарювання. Доведено, що ефективне управління витратами забезпечить конкурентну перевагу в умовах сучасної глобалізації. Управління витратами являє собою постійне вдосконалення діяльності підприємств в умовах застосування відповідної політики та процедур.

Автори статті вважають, що рентабельне управління допомагає збільшити вартість компаній для власників і зацікавлених сторін, а також максимізувати прибуток. Для моніторингу впливу на ефективність придбання та використання ресурсів необхідно сформувавши систему інформаційного забезпечення, що сприятиме свідомому і постійному контролю структури та величини витрат. Такий процес надає можливість підтримувати оптимальне співвідношення доходів і витрат, а також ухвалювати рішення, які підвищують ефективність господарювання підприємства.

Існує дві сфери управління витратами: операційна та стратегічна. Управління операційними витратами пов'язане з прийняттям рішень щодо поточних операцій і спрямоване на підвищення ефективності використання ресурсів. Стратегічне управління витратами спрямоване на досягнення довгострокових цілей, ключовою з яких є зростання вартості підприємства; рішення, прийняті в межах такого управління витратами, стосуються майбутніх періодів.

Основними об'єктами, на яких слід зосереджуватися при управлінні витратами, є: рівень витрат (визначення оптимального рівня витрат для досягнення стратегічних цілей підприємства), структура витрат (приспосовування суми постійних та змінних витрат до специфіки діяльності підприємства), напрям витрат (аналіз формування витрат).

Сучасна практика сприймає витрати як частину необхідних витрат, понесених для отримання доходів або збільшення їх обсягу. Цей підхід не виключає необхідності мінімізувати величину понесених витрат.

Ключові слова: витрати; управління витратами; стратегія; ресурси; операційні витрати.