

# **Rachunek kosztów działań**

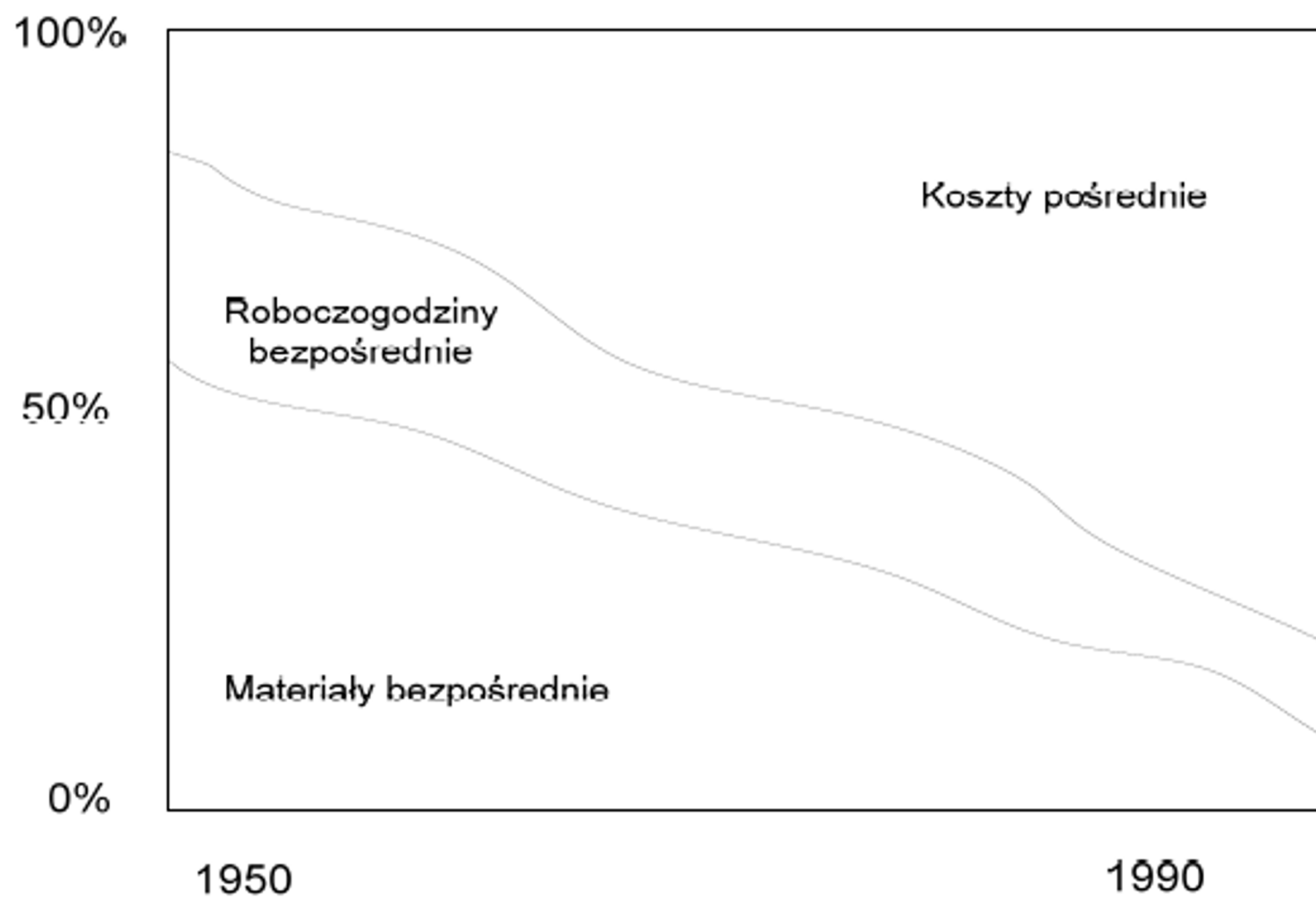
## **Activity Based Costing (ABC)**

Dlaczego tradycyjna kalkulacja  
nie wystarcza ?

Obecne warunki rynkowe i  
czynniki w przedsiębiorstwie  
powodują zmianę struktury  
kosztów

<b>Koszty</b>	<b>bezpośrednie</b>	<b>pośrednie</b>
<b>Początek XX w.</b>	<b>80 %</b>	<b>20 %</b>
<b>Koniec XX w.</b>	<b>20 %</b>	<b>80 %</b>

# Zmiany w otoczeniu przedsiębiorstwa



Analizując przesłanki stwierdzono, że tradycyjne metody kalkulacji są nieefektywne – spotyka się stwierdzenie, że celem tych metod jest dokładne policzenie kosztów jednostkowych, ale końcowe wyniki mogą dokładnie użytkownika wprowadzić w błąd.

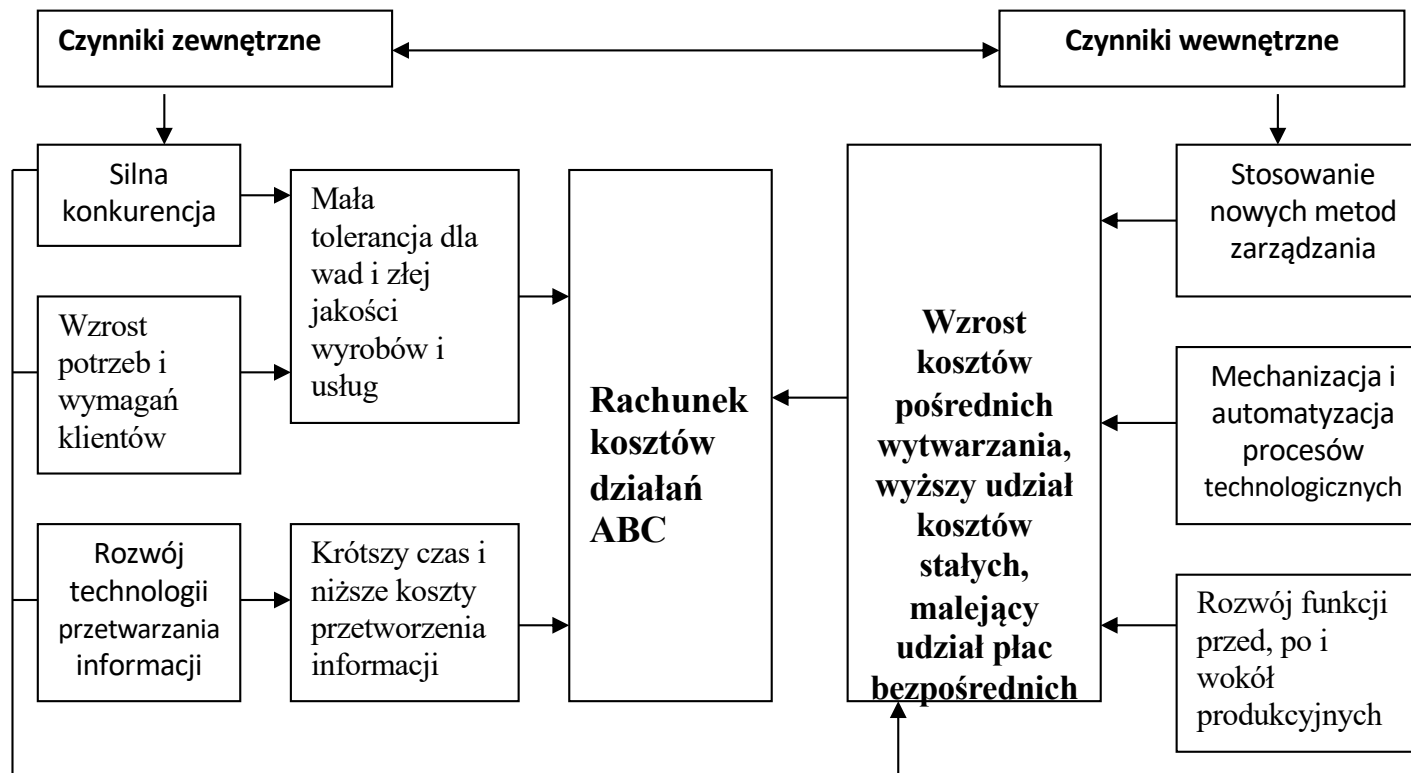
Tradycyjne metody kalkulacji kosztów są stronniczne, nieodpowiadające potrzebom zarządzania współczesnymi przedsiębiorstwami.

Rachunek kosztów działań ABC (kalkulacja ABC) określa nową strukturę i zasady kalkulacji kosztów pośrednich, służy zatem do dokładnego ustalenia wielkości kosztów pośrednich przypadających na dany produkt.

Rachunek ten stanowi nową metodę pomiaru i kalkulacji kosztów.



# Czynniki powstania i rozwoju rachunku kosztów działań



# Definicja rachunku ABC

Rachunek kosztów działań jest metodą pomiaru i analizy kosztów działań i obiektów kosztowych-wyrobów, usług, klientów, kanałów dystrybucji, polegającą na powiązaniu zużycia zasobów z działaniami oraz działań z obiektami kosztowymi na podstawie stopnia ich wykorzystania.

Metoda ABC została teoretycznie opisana i spopularyzowana w latach 80 XX w. głównie przez trzech amerykańskich profesorów rachunkowości:

R. Coopera, R. S. Kaplana i H. T. Johnsona

Zgodnie z koncepcją ABC koszty pośrednie rozlicza się na produkty w przekroju działań i procesów generujących te koszty, a nie w przekroju podmiotów produkcyjnych (np. wydziałów).

Celem rachunku kosztów działań jest próba innego sposobu ustalenia kosztów – wychodzi się z założenia, że lepiej znać mniej więcej, ale uzyskanej informacji można zaufać.

# Definicje podstawowych pojęć używanych w koncepcji ABC

**Działania (*Activity*)** - zbiór powtarzalnych, jednorodnych lub podobnych zdarzeń i czynności, wykonywanych w celu realizacji określonej funkcji gospodarczej, powodujących powstawanie kosztów.

Przykłady działań:

- kontrola jakości,
- przygotowanie produkcji,
- magazynowanie materiałów.

# Definicje podstawowych pojęć używanych w koncepcji ABC

**Analiza procesu wartości** (*process value analysis*) - proces systematycznego rozpatrywania i oceny czynności koniecznych do wykonania wyrobów lub usług, w wyniku którego identyfikuje się działania zwiększające wartość produktu z punktu widzenia klienta (wartość użytkową produktu) oraz działania nie zwiększające tej wartości.

# Definicje podstawowych pojęć używanych w koncepcji ABC

**Jednostka pomiaru wielkości działania (*activity measure*)**

- miara zapotrzebowania na działania i zasoby zużywane w celu wykonania działania.

**Wielkość działania (*activity measure output*)** - rozmiary działania mierzone za pomocą określonej, najczęściej ilościowej jednostki.

**Zasoby** - wszystkie składniki ekonomiczne wykorzystywane lub zużywane w trakcie realizacji działań.



# Definicje podstawowych pojęć używanych w koncepcji ABC

**Centrum działania (*activity center*)** - zbiór powiązanych ze sobą działań, stanowiących część procesu gospodarczego, dla którego zarząd jednostki wymaga sporządzania sprawozdania o ponoszonych kosztach.

**Nośnik kosztów (*cost unit*)** - efekty prowadzonej działalności, np. wyroby, usługi, zlecenia, funkcje, działania stanowiące przedmiot ustalania kosztów jednostkowych.

# Definicje podstawowych pojęć używanych w koncepcji ABC

**Kalkulacja metodą ABC** - metoda kalkulacji polegająca na odnoszeniu kosztów bezpośrednich wprost na nośniki kosztów oraz grupowaniu kosztów pośrednich w przekroju działań i rozliczaniu ich na nośniki na podstawie kluczy rozliczeniowych wyrażających wielkość (rozmiary) działań.

# Przykładowe działania i jednostki ich miary

<b>Działanie</b>	<b>Jednostki miary</b>
<b>Zaopatrzenie materiałowe</b>	<b>liczba zamówień</b> <b>liczba dostaw</b>
<b>Techniczne przygotowanie produkcji</b>	<b>liczba serii produkcyjnych</b> <b>liczba uruchomionych maszyn</b>
<b>Eksploatacja maszyn i urządzeń produkcyjnych</b>	<b>maszynogodziny</b> <b>aparaturogodziny</b> <b>motorogodziny</b>
<b>Magazynowanie wyrobów</b>	<b>liczba partii magazynowanych wyrobów</b> <b>czas przechowywania</b>
<b>Kontrola jakości wyrobów</b>	<b>liczba godzin laboratoryjnych</b> <b>ilość wyrobów poddanych kontroli</b>

Koncepcja ABC opiera się na czterech założeniach:

1. Koszty wyrażają wydatki ponoszone na pozyskiwanie rozmaitych zasobów niezbędnych do działania przedsiębiorstwa.
2. Różne działania prowadzą do zużycia tych zasobów.
3. Określona liczba działań jest wyrażona za pomocą odpowiedniej jednostki miary tego działania.
4. Koszty są najpierw pogrupowane w przekroju działań, a następnie rozliczane na poszczególne produkty według jednostkowych kosztów przypadających na każdą jednostkę miary działania.

Etapy rachunku kosztów działań:

1. Identyfikacja istotnych działań, (activities) występujących w podmiocie gospodarczym.
2. Określenie jednostki pomiaru wolumenu każdego działania (cost driver).
3. Ustalenie kosztów każdego wyodrębnionego działania (cost pool).
4. Rozliczenie kosztów pośrednich poszczególnych działań na rodzaje wytwarzanych produktów.
5. Ustalenie kosztów jednostkowych produktów.
6. Rozliczenie kosztów pośrednich pomiędzy produkty pracy.

## Przykład 1.

Przedsiębiorstwo wytwarza trzy rodzaje produktów (X, Y, Z). Dane zarejestrowane w systemie informatycznym przedsiębiorstwa są następujące:

Wyszczególnienie	Produkty			Razem
	X	Y	Z	
1. Wielkość produkcji w szt.	8.000	1.000	1.000	X
2. Materiały bezpośrednie zł	336.000	34.000	20.000	390.000
3. Płace bezpośrednie zł	240.000	15.000	45.000	300.000
4. Koszty pośrednie	x	x	x	1.350.000
5. Roboczogodziny bezp.:				
a) na jednostkę	2	1	3	X
b) ogółem	16.000	1.000	3.000	20.000
6. Maszynogodziny bezp.:				
a) na jednostkę	5	3	2	X
b) ogółem	40.000	3.000	2.000	45.000
7. Liczba dostaw materiałów	180	30	40	250
8. Liczba serii	150	140	210	500
9. Czas kontroli w godz.	1.100	650	750	2.500

Na koszty pośrednie wytworzenia w kwocie 1.350.000 zł składają się koszty następujących działań: dostawy materiałów 275.000 zł, techniczne przygotowanie maszyn i urządzeń 950.000 zł, kontrola jakości 125.000 zł. Wykorzystując przedstawione założenia ustalić koszty wytworzenia usług stosując:

1. Kalkulację doliczeniową (za podstawę rozliczenia przyjąć sumę płac bezpośrednich),
2. System ABC.