

Zarządzanie procesami z wykorzystaniem rachunku kosztów działań

Mariola Kotłowska*

Streszczenie: Cel – artykuł ma na celu prezentację integracji systemu rachunku kosztów działań i zarządzania procesami oraz wpływu jaki wywierają one na siebie nawzajem. Metodologia badania – cel opracowania został osiągnięty poprzez analizę literatury krajowej i zagranicznej dotyczącej obu zagadnień. Szczególną uwagę poświęcono definicji najważniejszych sformułowań: działania oraz procesu. Wynik – artykuł przedstawia oba systemy oraz ukazuje sposób ich wspólnego wykorzystania. Zaprezentowane zostały elementy zarządzania procesami, w ramach których można wykorzystać rachunek kosztów działań oraz wynik powstałej integracji. Oryginalność/Wartość – artykuł dotyczy aktualnego i istotnego zagadnienia współczesnej rachunkowości obejmującego powszechnie stosowane narzędzie – rachunek kosztów działań oraz coraz częściej wykorzystywanego w przedsiębiorstwach zarządzania procesami.

Słowa kluczowe: rachunek kosztów działań, działania, procesy, zarządzanie procesami

Wprowadzenie

Kierownictwo przedsiębiorstwa musi każdego dnia podejmować szereg decyzji operacyjnych dotyczących funkcjonowania jednostki. Zaspokajanie potrzeb informacyjnych wymaga stworzenia systemu, który sprosta wyzwaniom jakimi są rzetelność danych oraz skrócenie czasu niezbędnego do wygenerowania raportów. Zakres ten obejmuje również szczegółowość pozyskanych informacji, objętych analizą. Aby sprostać tym potrzebom powstało wiele narzędzi umożliwiających dostarczanie kierownictwu adekwatnych informacji. Jednym z ważniejszych jest analiza kosztów przy użyciu rachunku kosztów działań. System ten dostarcza informacji kosztowych, analizowanych na poziomie poszczególnych działań wykonywanych w przedsiębiorstwie, podejmowanych w celu wytworzenia produktu bądź wykonania usługi. Osadzony jest on na zdefiniowanych w przedsiębiorstwie procesach biznesowych. W ten sposób możliwe staje się wyznaczenie rzeczywistych kosztów produktów, usług, kanałów dystrybucji, segmentów rynku, przedsięwzięć oraz procesów.

Celem artykułu jest prezentacja integracji systemu rachunku kosztów działań oraz zarządzania procesami. Przedstawiony zostanie również wpływ, jaki wywierają obie koncepcje na siebie nawzajem.

Teza opracowania sprowadza się więc do stwierdzenia, że rachunek kosztów działań może wspomagać zarządzanie procesami, poprzez gromadzenie informacji kosztowych

* mgr Mariola Kotłowska, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Instytut Rachunkowości, Katedra Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej, ul. Komandorska 118/120, 53-345 Wrocław, e-mail: mariola.kotlowska@gmail.com

dotyczących działań mających miejsce w przedsiębiorstwie i rozliczenie ich na produkty bądź usługi wytwarzane w jednostce.

1. Istota rachunku kosztów działań

Rachunek kosztów w przedsiębiorstwie pozwala na pomiar wartości zużycia zasobów przedsiębiorstwa zgrupowanych w odpowiednich przekrojach kosztów jednostki, które mogą być mierzone ilościowo i wartościowo. Głównym celem wykorzystania rachunku kosztów w jednostce jest kalkulacja cenowa, kontrola działalności przedsiębiorstwa oraz ocena rentowności działalności. Rachunek kosztów dostarczając informacji ekonomicznych o zaangażowaniu zasobów ludzkich, materialnych i finansowych, pozwala na ocenę efektywności prowadzonej działalności gospodarczej i podejmowanie racjonalnych decyzji ekonomicznych (Nowak 2010: 15–18).

Istnieje jednak wiele ograniczeń, które uniemożliwiają efektywne wykorzystanie tradycyjnego rachunku kosztów w przedsiębiorstwie. W głównej mierze zniekształca on jednostkowy koszt wytworzenia produktu (wykonania usługi). Przyczyną jest alokacja kosztów zgodnie z wielkością produkcji. Kalkulacja ta jest krytykowana przez R.S. Kaplana i R. Coopera, którzy wskazują, że stosowanie tego typu kalkulacji kosztów jest nieprzydatne dla celów zarządczych, ponieważ wiele kosztów pośrednich ponoszonych przez przedsiębiorstwo (np. koszty związane z marketingiem) nie znajdują odzwierciedlenia w strukturze kosztów produktów lub usług (Kaplan, Cooper 2002: 19). Równomierne rozliczanie kosztów na każdy rodzaj asortymentu wyłącznie ze względu na wolumen produkcji, przekłada się na przekłamanie informacji zarządczej o rentowności wytwarzania produktów bądź usług.

Słabością tradycyjnego podejścia do rachunku kosztów jest również stroniczość w ustalaniu różnych grup asortymentowych produktów, oraz stosowana wspólna baza kosztów pośrednich przedsiębiorstwa. Nie uwzględnia ona kosztów związanych bezpośrednio z procesem produkcyjnym, które dotyczą kosztów operacji ustawiania, rozruchu oraz przestoju maszyn. Brakuje również struktur informacyjnych dotyczących kosztów, co ogranicza efektywne zarządzanie kosztami i zwiększanie konkurencyjności przedsiębiorstwa (Leszczyński 2012: 22–23).

Słabości te niwelowane są poprzez wykorzystanie rachunku kosztów działań, który jest narzędziem rachunkowości zarządczej pozwalającym na pomiar i alokację kosztów przedsiębiorstwa w podziale na produkty, usługi, kanały dystrybucji czy klientów. Zasoby są rozliczane na działania, a te na obiekty kosztów proporcjonalnie do wykorzystania działań. W ten sposób możliwe jest wyznaczenie, które z wytwarzanych produktów są najbardziej rentowne. System umożliwi również szacowanie przyszłych kosztów.

Główną cechą rachunku kosztów działań jest skupienie przez niego uwagi na działaniach i procesach, a nie na ośrodkach odpowiedzialności. Wiąże w ten sposób obiekty kosztowe z wykorzystanymi w procesie produkcji zasobami, a nie wyłącznie z kosztami ich nabycia, które mogą m.in. wykazywać nadmierne zapasy w przedsiębiorstwie, a nie konkretne czynności związane z produkcją (Kaplan, Cooper 2002: 19). Wykorzystywany jest tym samym bogatszy zbiór nośników kosztów.

CAM-I (*Consortium for Advanced Manufacturing International*) definiuje rachunek kosztów działań jako metodę oceny kosztów oraz badanie efektywności działań, zasobów i obiektów, co umożliwi określenie związku przyczynowo-skutkowego między czynnikami

kosztowymi a działaniami. Możliwe jest to poprzez zbiór informacji finansowych i operacyjnych na temat najważniejszych działań przedsiębiorstwa (Leszczyński 2012: 24).

Analiza definicji rachunku kosztów działań umożliwia zwrócenie uwagi na dwie najważniejsze kwestie z nim związane, a mianowicie na identyfikowanie procesów i działań realizowanych w przedsiębiorstwie oraz na przyporządkowanie wykorzystanych zasobów do podejmowanych działań. Rozszerzenie tego stwierdzenia jest bazą do wyróżnienia etapów związanych z wykorzystaniem rachunku kosztów działań w przedsiębiorstwie:

- identyfikacja najważniejszych działań, które zachodzą w danym przedsiębiorstwie,
- wyznaczenie jednostek pomiaru dla każdego działania,
- wyznaczenie kosztów każdego określonego działania,
- rozliczenie kosztów poszczególnych działań na wytworzone produkty (Bitkowska i in. 2011: 78).

Każde przyporządkowanie kosztu do działania, produktu, usługi lub klienta powinno być przejrzyste i możliwe do połączenia za pomocą związku przyczynowo-skutkowego z zapotrzebowaniem na zasoby ze strony obiektu kosztowego (działania, produktu, usługi lub klienta).

2. Działania jako element składowy procesów

Każda z podanych definicji dotyczących rachunku kosztów działań wspomina o identyfikowaniu działań, analizie dotyczących ich kosztów, a nawet badaniu ich efektywności.

Ogólnie pojęcie „działanie” można określić jako grupę powiązanych czynności, które wykonywane wspólnie pozwalają zaspokoić zapotrzebowanie na rodzaj pracy w przedsiębiorstwie (Hicks 1999). Wykonywane w ramach organizacji oznaczają powtarzane zadania, które są wykonywane przez poszczególne, wyspecjalizowane grupy pracowników, w celu zrealizowania celu jednostki (Leszczyński 2012: 24). Dodać należy również, że działania realizowane przez przedsiębiorstwo są zespołem czynności, wykonywanych przez ludzi lub maszyny, niezbędnych do zaspokojenia potrzeb klientów (Miller i in. 2000: 5) i tworzące w ten sposób wartość dla klienta.

R. Kaplan i R. Cooper wyodrębnili najważniejsze działania w przedsiębiorstwie, które następnie ułożyli według porządku: działania jednostkowe, partii, konieczne do utrzymania produkty, klienta i zakładu. Opis poszczególnych działań przedstawia tabela 1.

Tabela 1

Opis działań według hierarchii działań w przedsiębiorstwie

Działania na poziomie	Opis działań
Jednostkowym	Działania, które muszą zostać wykonane, aby wyprodukować każdy jednostkowy produkt lub usługę. Ilość wykonanych działań na poziomie jednostki jest proporcjonalna do wielkości produkcji i sprzedaży.
Partii	Działania, które muszą być wykonane przy produkcji każdej partii lub rozruchu nowej linii produkcyjnej. Działania na poziomie partii obejmują przygotowanie maszyn do nowej produkcji, zakup materiałów oraz przetworzenie zamówienia klienta.
Utrzymania ruchu	Działania, które umożliwiają wyprodukowanie poszczególnych produktów (lub usług). Obejmują prowadzenie i aktualizację dokumentacji technicznej produktu, specjalne testy jakości oraz oprzyrządowanie procesu produkcji, a także wsparcie

Działania na poziomie	Opis działań
	techniczne przeznaczone dla poszczególnych produktów oraz do obsługi poszczególnych klientów.
Utrzymania klienta	Tekst w tabeli. Działania, które umożliwiają sprzedaż towaru indywidualnemu klientowi, niezależnie od wielkości i struktury asortymentowej sprzedanych i dostarczonych klientowi produktów (usług).

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Kaplan, Cooper 2002: 120–122).

Podkreślić należy fakt, że działania powinny zostać wyodrębnione dla każdego przedsiębiorstwa osobno. Ma to związek z innym określeniem kluczowych czynności, które generują inny poziom kosztów. Dlatego tak ważne jest wytypowanie 20% najważniejszych działań, które generują 80% kosztów przedsiębiorstwa zgodnie z zasadą Pareto.

3. Procesy i zarządzanie procesami

Zidentyfikowanie czynności i zadań w przedsiębiorstwie, a następnie holistyczne podejście do działań, pozwalają określić procesy przedsiębiorstwa. Definicje procesów, prezentowane w tabeli 2, odzwierciedlają najważniejsze określenie pojęcia „proces” przedstawione przez kluczowych autorów – twórców procesowego myślenia i zarządzania przedsiębiorstwem. Najważniejszym jest fakt, że każda z podanych definicji określa proces jako zbiór czynności, działań lub zadań, traktując te pojęcia jako sobie tożsame.

Tabela 2

Definicje procesów

Autor	Definicja procesu
A.G. Rummler; A.P. Brache	Ciąg czynności zaprojektowanych, a następnie wykonanych w ten sposób, aby w ich wyniku powstał produkt lub usługa.
R.L. Manganeli; M.M. Klein	Proces jest ciągiem powiązanych ze sobą działań, które doprowadzają do przekształcenia nakładów w produkt procesu.
J.A. Miller	Proces to szereg powiązanych działań, wykonanych w celu osiągnięcia określonego celu.
Norma technologiczna PN-ISO	Proces to zbiór działań wzajemnie powiązanych lub wzajemnie oddziałujących, które przekształcają wejście w wyjście.
M. Hammer; J. Champy	Zbiór czynności wymagający na wejściu wkładu i dający na wyjściu rezultat mający pewną wartość dla klienta poprzez dostarczenie konkretnej usługi lub produktu.
E. Skrzypek	Proces to logiczny ciąg następujących po sobie lub równoległych czynności, których realizacja prowadzi do spełnienia oczekiwań klienta – zewnętrznego i wewnętrznego poprzez dostarczenie mu wyrobu, usługi, dokumentacji zgodnych z jego wymaganiami.
M. Porter	Proces to łańcuch wartości, w którym poprzez realizację poszczególnych działań zwiększa się wartość zaangażowana w tworzenie lub dostarczenie produktu lub usługi. Każde działanie powinno dodawać nową wartość do efektu wcześniejszej czynności.
W.E. Deming	Każda czynność, działanie, praca jest procesem lub częścią jakiegoś procesu
P. Grajewski	Proces jest zbiorem sekwencyjnych czynności, powiązanych ze sobą zależnościami przyczynowo-skutkowymi i w tym sensie, że rezultaty działań poprzedzających są wejściami działań następujących po nich. Każdą czynność lub zbiór czynności można przedstawić jako proces, w wyniku którego z pewnej wartości początkowej (nakładu), otrzymuje się rezultat, a więc nakład przekształcony i wzbogacony o wartość dodaną, stanowiącą wynik procesu.

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Bitkowska i in. 2011: 13–16; Skrzypek, Hofman 2012: 12; Miller i in. 2000: 5).

Pomimo że definicje te obrazują inne strony obserwacji, prezentują one, że procesy w przedsiębiorstwie opierają się na kilku podobnych kwestiach. Podkreślony jest fakt powstawania związku przyczynowo-skutkowego podejmowanych działań i czynności, wyniku procesu, czyli powstanie produktu (wykonanie usługi) oraz wartości dla klienta.

Procesy w celu zwiększania ich efektywności muszą być odpowiednio zarządzane. Potrzeba ta wynika z rosnącej turbulencji otoczenia i wnętrza przedsiębiorstwa oraz złożoności procesów wewnętrznych i zewnętrznych jednostki. Również krótszy cykl życia produktów wymaga szybszych i bardziej elastycznych procesów wytwórczych. Wzrosło również znaczenie zasobów niematerialnych jednostki (np. kapitał intelektualny) oraz nastąpiła indywidualizacja potrzeb i oczekiwań klientów (Cieśliński 2000: 88).

Powstało pojęcie zarządzania procesami, które jest rozumiane jako optymalizacja struktury elementów organizacji ze względu na ich wpływ na kreowanie wartości ostatecznego efektu procesów. Należy to rozumieć jako maksymalizowanie udziału elementów dodających wartość i minimalizowanie operacji nieefektywnych (Grajewski 2007: 57). Zarządzanie procesami w szerokim ujęciu to kompleksowe, ciągłe i systematyczne stosowanie odpowiednich koncepcji, metod i narzędzi (technik) oddziaływania na procesy, co przyczyni się do realizacji założonych celów przedsiębiorstwa. Wąskie ujęcie określa natomiast planowanie zmian usprawniających procesy zachodzące w przedsiębiorstwie i kontrolę stopnia ich realizacji (Nowosielski red., 2008: 63), by poprzez systematyczne tworzenie ustrukturyzowanego modelu analizy doskonalić, kontrolować i zarządzać procesami, co wpłynie na zwiększanie jakości produktów i usług (Lee, Dale 1998).

Reasumując, do zadań zarządzania procesami należy:

- monitoring elementarnych parametrów i wyników procesu,
- szukanie rozwiązań usprawniających przeprowadzane procesy,
- kreowanie zmian w procesach i monitoring ich realizacji (Rummler, Brache 2000).

4. Powiązanie systemu rachunku kosztów działań i zarządzania procesami

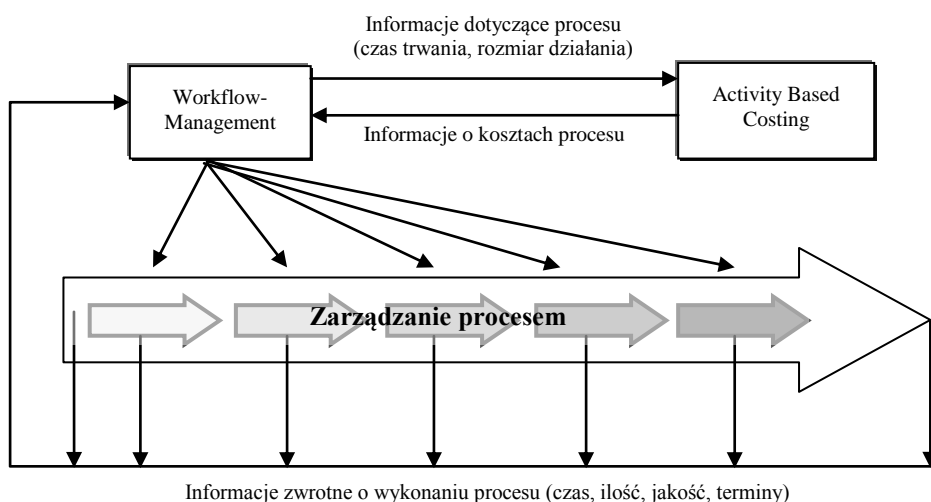
Głównym celem przedsiębiorstwa jest rozwój i zwiększanie jego wartości (Rappaport 1999: 1–13). Kierownictwo jednostki musi w związku z tym podejmować decyzje prowadzące do zwiększenia m.in. elastyczności funkcjonowania przedsiębiorstwa. Jest to możliwe poprzez stałe doskonalenie struktury, kultury organizacyjnej oraz procesów. Procesy mają za zadanie uwidocznić powiązanie z klientami, tworzyć dla nich wartość i realizować cele jednostki przy minimalizowaniu kosztów ich funkcjonowania. W tym celu niezbędna jest analiza kosztów przedsiębiorstwa w rozbiciu na działania jednostki.

Zarządzanie procesami w przedsiębiorstwie wymaga ukierunkowania na ważne czynniki generowania wartości dla akcjonariuszy w przedsiębiorstwie poprzez podjęcie inicjatyw, dotyczących pięciu najważniejszych kwestii:

- klasyfikacji procesów, czyli wytypowania kluczowych procesów (*core process*) i sposobu ich oddziaływania na koszty działalności jednostki,
- określenie właścicieli procesów jako osób odpowiedzialnych za realizację założonych celów procesów,
- wprowadzania systemu oceny procesów poprzez wyznaczenie atrybutów procesów, czyli cech, które służą ustaleniu kosztów realizacji działań oraz rozliczeniu kosztów na ostateczne obiekty kosztowe, np. długość czasu realizacji procesu, jego elastycz-

- ność, jakość i bezpośrednio koszty procesu oraz zidentyfikowanie głównych czynników kosztotwórczych,
- poznania głównych technik i zasad prowadzenia analizy procesów biznesowych, jak np. mapa doskonalenia,
 - wprowadzenia systemu ewidencji procesów dotyczącego w głównej mierze ewidencji kosztów zgodnie z metodą *Activity Based Costing* (ABC) (Kasiewicz 2005: 196–199).

Rysunek 1 przedstawia integrację rachunku kosztów działań oraz zarządzania procesami, powstałą poprzez podjęcie omówionych wcześniej inicjatyw. Informacje wygenerowane poprzez realizację procesów i jego zarządzanie (takie jak czas trwania procesu, termin jego realizacji, jakość i ilość wykorzystanych zasobów) są źródłem informacji niezbędnych do rozliczania kosztów w rachunku kosztów działań. Poprzez *Workflow-Management*, czyli zarządzanie przepływem pracy, istnieje możliwość porządkowania, organizowania, automatyzacji przekazywania i śledzenia prac.



Rysunek 1. Powiązanie zarządzania procesami i rachunku kosztów działań

Źródło: (Bitkowska i in. 2011: 81).

Przetworzone informacje przy wykorzystaniu rachunku kosztów działań dostarczają danych zwrotnych o kosztach procesów rozliczonych na obiekty kosztowe. Jest to fundament do doskonalenia procesów, który pozwala na rezygnację z działań, które nie kreują wartości dodanej dla klientów oraz akcjonariuszy jednostki oraz do integracji działań zbieżnych. Pozwoli to na zaniechanie wykonywanych działań w określonych przypadkach oraz zmianę kolejności działań. Wpływa również na przeniesienie, zautomatyzowanie, zminimalizowanie oraz inne zestawienia działań. Jest to możliwe poprzez zdefiniowanie składowych elementów procesów: czynności, dokumentacji, przepływu informacji, przypisanie poszczególnym jednostkom organizacyjnym przedsiębiorstwa odpowiedzialności za każdy element procesu (Sieja 2000: 40). Możliwe jest wtedy spłaszczenie struktury organizacyjnej, czyli

redukcja poziomów zarządzania, która ułatwi komunikację pracowników i zredukuje czas przepływu informacji.

Najważniejsze to właściwie zidentyfikować procesy i składające się na nie działania. Pomocne okazać się może wyodrębnienie działań odbywających się na styku z klientem, które są przez niego zauważalne. Kolejnym kryterium jest wybór działań generujących wysokie koszty, które trzeba zminimalizować, poprzez usprawnianie procesów. Wyodrębnić można również działania pozwalające na osiągnięcie przewagi konkurencyjnej (Miller i in. 2000: 78–79).

Efektywne wykorzystywanie rachunku kosztów działań wymaga, aby system ten został wdrożony zgodnie z ustalonymi etapami, które są niezbędne do zweryfikowania wszystkich aspektów z nim związanych i pozwolą na sprawne zarządzanie procesami. Procedura ta składa się z czterech elementów: zdefiniowanie procesów gospodarczych w przedsiębiorstwie, identyfikacja działań, analiza ich wartości, opracowanie planu ulepszeń w procesowym modelu przedsiębiorstwa (Leszczyński 2011: 53).

5. Wykorzystanie rachunku kosztów działań w zarządzaniu procesami

Wykorzystanie rachunku kosztów działań staje się, zgodnie ze stwierdzeniem S. Kasiewicza (Kasiewicz 2005), nieodłącznym elementem zarządzania procesami. Wynika z założenia, że wytworzenie każdego produktu lub usługi ciągnie za sobą szereg działań, generujących koszty, a wyroby i usługi wymagają podejmowania szeregu działań i określania procesów (Miller i in. 2000: 43).

Rachunek kosztów działań dostarcza informacji, które stają się niezbędne przy podejmowaniu przez kierownictwo jednostki decyzji strategicznych. Dotyczą one w głównej mierze:

- zmiany struktury asortymentowej produkcji,
- eliminowania produktów nierentownych,
- przeprojektowywania produktów,
- udoskonalenia procesu technologicznego przez analizę wartości,
- zmiany strategii (Kaplan, Cooper 2002: 215–225).

Dane uzyskane z systemu rachunku kosztów działań zwiększają przejrzystość kosztów we wszystkich obszarach działalności przedsiębiorstwa. Ich podział, zgodny z określonym kluczem rozliczeniowym, pozwala na poznanie pełnych kosztów związanych z procesem, a to ciągnie za sobą racjonalne wykorzystanie zasobów. Pozwoli to również na uniknięcie błędów z wyborem asortymentu produkcji, błędami strategicznymi dotyczącymi produktów oraz pozwoli stale kontrolować koszty pośrednie produkcji (Bitkowska i in. 2011: 81).

Rachunek kosztów działań reprezentuje szczególne cechy, które wspomagają analizę procesów przedsiębiorstwa. Wykazuje się on kalkulacją działań, która porządkuje informacje w spójny plan działania oraz umożliwia zarządzanie rentownością produktów (Leszczyński 2012: 47). Możliwość taka istnieje, ponieważ zmieniony system kalkulacji kosztów przyporządkowuje je do konkretnych czynności. Występuje więc odmienne mapowanie kosztów, które uwzględnia długość serii, ilość przebrojeń maszyn, serwis i wsparcie inżynierskie. Uzyskana informacja pozwala na badanie rentowności (głównie sprzedaży) w ujęciu kosztów rzeczywiście poniesionych.

Rachunek kosztów działań umożliwia również badanie efektywności procesów. Cechę tę można określić jako czas niezbędny do zrealizowania zamówienia oraz, przy analizie pod

kątem przedprodukcyjnym, na opracowanie i wytworzenie nowego produktu bądź usługi. Ważna jest również zgodność produktu lub usługi z przyjętymi specyfikacjami oraz potrzebami klienta. Wszystkie te elementy wiążą się również z określeniem zdolności przedsiębiorstwa do skutecznego wprowadzenia nowego produktu/usługi oraz utrzymaniem marży na satysfakcjonującym poziomie. Badanie efektywności polega również na analizie krótkoterminowej elastyczności finansowej w oparciu o bieżącą wysokość kapitału obrotowego. W przypadku procesów dotyczących marketingu, analiza efektywności powinna opierać się na zdobywaniu nowych klientów (Leszczyński 2012: 51).

Rachunek kosztów działań jest też narzędziem analizy wartości procesów. Poprzez ewidencję kosztów i ich kalkulację istnieje możliwość redukcji kosztów pośrednich oraz zapasów wyrobów gotowych. Pośrednio koszty mogą zostać obniżone również poprzez ich redukcję w zakresie związanym z wynajmem powierzchni magazynowych. Analiza kosztów, która obejmuje również te związane z błędami powstałymi przy produkcji i weryfikację źródeł ich powstawania, wpływa na zmniejszenie współczynnika błędów (Leszczyński 2012: 51). W ten sposób następuje udoskonalenie procesów oraz zwiększenie wydajności pracownika. Weryfikacja procesów, złożonych ze zbyt dużej liczby czynności¹, pozwala na skrócenie cyklu np. produkcyjnego nawet o połowę.

Uwagi końcowe

Podsumowując, można stwierdzić, że głównymi celami zarządzania procesami przy wykorzystaniu rachunku kosztów działań są:

- redukcja czasu przebiegu procesów,
- redukcja kosztów procesu,
- wzrost jakości procesów i produktów finalnych,
- zwiększenie produktywności pracowników,
- wzmocnienie przewagi konkurencyjnej (Bitkowska 2009: 79).

Właściwe zarządzanie procesami wymaga posiadania informacji o podejmowanych w przedsiębiorstwie działaniach. Najważniejszymi informacjami są dane o kosztach, które prezentują sprawność procesów. Adekwatne informacje o kosztach prezentuje rachunek kosztów działań, głównie dlatego, że koszty dzieli ze względu na poszczególne działania, a nie bezpośrednio na produkty. Rachunek kosztów działań zapewnia więc zarządzanie procesami poprzez umożliwianie kierownictwu podejmowania decyzji opłacalnych dla przedsiębiorstwa.

Literatura

- Bitkowska A. (2009), *Zarządzanie procesami biznesowymi w przedsiębiorstwie*, Wyd. Vizja Press&IT, Warszawa.
- Bitkowska A., Kolterman K., Wójcik G., Wójcik K. (2011), *Zarządzanie procesami w przedsiębiorstwie, Aspekty teoretyczno-praktyczne*, Difin, Warszawa.
- Cieśliński W. (2000), *Zarządzanie procesami*, w: *Zarządzanie przedsiębiorstwem przyszłości*, red. K. Perechuda, Wyd. Placet, Warszawa.
- Grajewski P. (2007), *Organizacja procesowa. Projektowanie i konfiguracja*, Wyd. PWE, Warszawa.

¹ Zbyt duża liczba czynności w ramach jednego procesu poza generowaniem wysokich kosztów przekłada się na wydłużenie cyklu procesów.

- Hicks B.T. (1999), *Yes, ABC is for small business, too*, „Journal of Accountancy” August.
- Kaplan R.S., Cooper R. (2002), *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Kasiewicz S. (2005), *Budowanie wartości firmy w zarządzaniu operacyjnym*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Lee R.G., Dale B.G. (1998), *Business process management: a review and evaluation*, „Business Process Management Journal” Vol. 4.
- Leszczyński Z. (2012), *Projektowanie i wdrażanie rachunku kosztów działań w przedsiębiorstwie*, Wyd. ODiDK, Gdańsk.
- Miller J.A., Pniewski K., Polakowski M. (2000), *Zarządzanie kosztami działań*, Wyd. WIG-Press, Warszawa.
- Nowak E. (2010), *Rachunek kosztów jako instrument zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Rachunek kosztów. Modele i zastosowania*, red. E. Nowak, M. Wierzbński, Wyd. PWE, Warszawa.
- Rappaport A. (1999), *Wartość dla akcjonariuszy. Poradnik menedżera i inwestora*, Wyd. WIG-Press, Warszawa.
- Rummler A.G., Brache A.P. (2000), *Podnoszenie efektywności organizacji*, PWE, Warszawa.
- Sieja Z. (2000), *Przedsiębiorstwo inteligentne*, w: *Zarządzanie przedsiębiorstwem przyszłości*, red. K. Perekuda, Wyd. Placet, Warszawa.
- Skrzypiek E., Hofmann M. (2010), *Zarządzanie procesami w przedsiębiorstwie*, Wyd. Wolter Kluwer Business, Warszawa.

PROCESS MANAGEMENT USING ACTIVITY BASED COSTING

Abstract: Purpose – the paper is to present system of Activity based Costing and process management integration and the impact they have on each other. Design/Methodology/Approach – the purpose is achieved through analysis of national and international literature on both issues. Article attention was paid to the definition of key phrases: activity and processes. Findings – this paper presents both systems and shows how their can use together. Presented the elements of the management process in which you can use Activity Based Costing and profit of this integration. Originality/Value – the Article applies to current and important issue of contemporary accounting. It includes generally used tool – Activity Based Costing and more common in enterprise as processes management.

Keywords: Activity Based Costing, activity, process, process management

Cytowanie

- Kotłowska M. (2013), *Zarządzanie procesami z wykorzystaniem rachunku kosztów działań*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 315–323; www.wneiz.pl/frfu.

