

KONCEPCJA BUDŻETOWANIA KOSZTÓW PRZEDSIĘBIORSTWA

Skuteczne zarządzanie przedsiębiorstwem związane jest z podejmowaniem decyzji ekonomicznych dotyczących przyszłości. Te z kolei obarczone są dużym ryzykiem wynikającym z niepewności przyszłych warunków i rozbieżności w czasie między momentem podjęcia decyzji, a czasem wystąpienia ich skutków. Aby przeciwdziałać tym problemom przedsiębiorstwa coraz częściej planują prowadzoną działalność – planowanie jest bowiem nadrzędną formą, celem zarządzania. Bez planowania nie możliwe jest prawidłowe organizowanie, skuteczne motywowanie i efektywna kontrola [1,2]. Podstawową formą planowania w działalności przedsiębiorstwa jest budżetowanie. Jego wprowadzenie wymaga przestrzegania poniższych zasad:

- 1) dostosowania do ekonomicznych i organizacyjnych warunków działania firmy, tj. uwzględnienia systemu obiegu dokumentów i informacji;
- 2) akceptacji przez pracowników, przez przełamanie niechęci do nowych obowiązków;
- 3) współdziałania wszystkich osób objętych systemem;
- 4) delegacji uprawnień do zarządzania;
- 5) powołania stanowiska ds. budżetowania;
- 6) skorelowania i ujednoczenia roboczej dokumentacji technicznej z dokumentacją materiałochłonności i pracochłonności.

Budżet z kolei to raport finansowy przygotowany przed momentem realizacji i wdrażający politykę ekonomiczną przedsiębiorstwa i dla osiągnięcia założonych celów.

Budżety sporządza się dla całego przedsiębiorstwa oraz jego podmiotów wewnętrznych zwanych ośrodkami odpowiedzialności. Przygotowanie budżetu jest procesem skomplikowanym dlatego prace nad nim rozpoczyna się na kilka miesięcy przed początkiem roku, którego on dotyczy. Uczestniczą w nim kierownicy różnych szczebli zarządzania. Budżet sporządza się zwykle na okres jednego roku z podziałem na kwartały a nawet miesiące [3]. Punktem wyjścia do jego opracowania są jednak plany długookresowe, które określają podstawowe założenia polityki budżetowej. Jak podaje R.G.Finley, budżet powinien być tak sporządzony by określał zadania dla poszczególnych pracowników na przyszły rok [4].

Dostosowanie budżetu do strategii jednostki oraz planowanych działań do wykonania w przyszłości gwarantuje ciągłość planowania i spójność budżetów. Powiązania między strategią, planowaniem i budżetami ma charakter sprzężenia

zwrotnego. Sprzężenie zwrotne pozwala menedżerom na weryfikację celów strategicznych i urealnienie planów.

Proces budżetowania składa się z trzech podstawowych etapów: opracowania budżetu (planowanie), wdrożenia budżetu, kontroli. Planowanie polega na szacowaniu przyszłych budżetów przedsiębiorstwa wynikających z realizowanych planów wieloletnich i zamierzeń zarządu przedsiębiorstwa. Etap ten rozpoczyna określenie celów jednostki przy użyciu miar z dziedziny finansów i rachunkowości, takich jak: stopa zysku, stopa rentowności sprzedaży, wartość sprzedaży, ekonomiczna wartość dodana, itp. Wielkości te stanowią normy, z którymi – w etapie trzecim – porównuje się rzeczywiste warunki pochodzące z systemu rachunkowości [5] przy zastosowaniu nowoczesnych systemów IT [6]. Opracowanie budżetu nie należy do łatwych zadań. Podstawowe problemy pojawiające się na tym etapie wynikają z niepewności co do przyszłych zdarzeń i braku wpływu na czynniki zewnętrzne, które mogą istotnie oddziaływać na jednostkę. Wskazuje to na konieczność przyjęcia właściwych założeń co do przyszłych zewnętrznych i wewnętrznych warunków działania, np.: wskaźnika inflacji, stóp procentowych, kursów wymiany walut, zmiany struktury sprzedaży, poziomu cen, itp [7].

Opracowany i zatwierdzony budżet jest wdrażany. W tej fazie następuje wykonanie zadań zatwierdzonych w budżecie. Realizacja budżetu odbywa się przez zastosowanie zasad i procedur w nim określonych.

Najważniejszym etapem procesu budżetowania jest kontrola wykonania budżetu określana też jako procedura sterowania budżetowego. Polega ona na porównaniu rzeczywistych efektów z planowanymi oraz ustaleniu odchyłeń od tychże. Ujawnione rozbieżności ujmuje się w specjalnych sprawozdaniach, raportach wewnętrznych. Raporty te stanowią kluczowy element sterowania budżetowego gdyż umożliwiają identyfikację zaobserwowanych odchyłeń w przekroju poszczególnych komórek organizacyjnych lub ich grup (ośrodków odpowiedzialności). Wyróżnia się trzy podstawowe etapy procesu kontroli. Są nimi: pomiar i rejestracja bieżących efektów, porównanie bieżących efektów z planami, zapewnienie sprzężenia zwrotnego między budżetem, odchyleniami a uzgodnieniem planów w ciągu całego monitorowania efektów.

W budżetowej metodzie zarządzania kontrola jest procesem ciągłego, systematycznego badania, czy przewidywania i rzeczywistość są ze sobą zgodne. Skutecznie przeprowadzona odpowiada na szereg pytań takich jak np.: gdzie powstają odchylenia, jakie są ich przyczyny, kto za nie odpowiada, jaka jest ich tendencja.

Sterowanie budżetowe służy też realizacji wielu innych celów: bieżąca kontrola działalności, określenie wpływu powstałego odchylenia na działalność innych

jednostek i całego przedsiębiorstwa, dostarczenie informacji do bieżącego zarządzania jednostką, [8] ocena efektywności działań.

Pierwszej kontroli dokonuje się już w trakcie realizacji budżetu. Podczas realizacji budżetu wyniki powinny być porównywane z wielkościami planowanymi co miesiąc, choć niektóre przedsiębiorstwa przeprowadzają je nawet co tydzień. Jeżeli występują rozbieżności między planem a jego wykonaniem są one natychmiast wychwytywane, a ich przyczyny wyjaśnione i zlikwidowane.

Budżetowanie, by mogło być sprawnie przeprowadzone, wymaga opracowania procedury budżetowej. Najczęściej opracowywana jest w formie instrukcji obejmującej całokształt zasad regulujących sposób postępowania. Posiada rangę zarządzenia wewnętrznego, które określa zadania i obowiązki poszczególnych komórek organizacyjnych [9]. Jej złożoność w dużej mierze zależy od rodzaju, wielkości i struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa.

Budżetowanie może być skutecznym narzędziem bieżącego zarządzania przedsiębiorstwem. Jest to jednak proces skomplikowany, absorbujący znaczne nakłady ludzkiej pracy i zasobów rzeczowych. Łatwiej więc go wdrażać w małych i średnich podmiotach, mających z reguły mniej skomplikowaną strukturę organizacyjną. Duże przedsiębiorstwa to zwykle znaczna liczba ośrodków odpowiedzialności, co utrudnia rozszyfrowanie czynności każdej komórki oraz świadczeń wzajemnych między nimi. Istotne znaczenie dla budżetowania ma też forma budżetu oraz przejrzystość stosowanych procedur. W celu osiągnięcia korzyści z budżetowania osoby odpowiedzialne za jego sporządzenie muszą dołożyć wszelkich starań by przyjęte przez nie założenia były poprawne a opracowany budżet odznaczał się dużą realnością.

Zarządzanie przedsiębiorstwem, w tym przede wszystkim: zarządzanie finansami, jest związane z procedurami budżetowania. Wynika z nich konieczność przemyślanego, opartego na określonych procedurach symulacyjnych, planowania gospodarczego. Planowanie to racjonalizuje całość procedur gospodarczych stosowanych w przedsiębiorstwie.

Bibliografia

1. Michalczyk L., *Kluczowe narzędzia pomiaru w controllingu finansowym – ujęcie teoretyczne* – „Pieniądze i Więź”, nr 1 (54)/2012. 2. Michalczyk L., *Metodyka ustalania wysokości wybranych zobowiązań przedsiębiorstw* – „Zeszyty Naukowe TD UJ. Seria: Ekonomia i Zarządzanie”, nr 1/2008 (4). 3. Michalczyk L., *Projektowanie zasobowego rachunku kosztów na przykładzie wybranego przedsiębiorstwa branży spożywczej – w kierunku kalkulacji produktów finalnych* – „Pieniądze i Więź”, nr 2(67)/2015. 4. Michalczyk L., *Rola cen wewnętrznych w rozrachunku wewnętrznym wielopoziomowych jednostek gospodarczych w aspekcie*

transferu kapitału za granicę – (red.) K.Gomółka, „Współpraca transgraniczna a rozwój regionalny”, Instytut Ekonomiczny PWSZ w Elblągu, Warszawa 2006.

5. Michalczyk L., Rozliczenia produkcji pomocniczej w aspekcie rozrachunku wewnętrznego przedsiębiorstw w realiach polskich, (red.) E.Tabaszewska, B.Radawski, „Nowoczesne koncepcje zarządzania – teoria i praktyka”, Wyd.AE we Wrocławiu, Wrocław 2006.

6. Michalczyk L., Wiarygodność kalkulacji kosztów produkcji w świetle opcyjnych rozwiązań polskiego prawa bilansowego, „VI Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów”, WSRiF w Sopocie, Sopot 2006.

7. Michalczyk L., Wdrożenie systemu ERP dla celów controllingu sprzedaży – „Rola informatyki w naukach ekonomicznych i społecznych”, nr 2/2013.

8. Michalczyk L., Współczesne nurty rachunkowości w aspekcie realizacji celów ekonomicznych przedsiębiorstw, „Przegląd Organizacji”, nr 2/2011.

9. Michalczyk L., Wysokość wyniku finansowego przedsiębiorstw w świetle polskiego prawa bilansowego – „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, R.74, z.1 (2012).

10. Michalczyk L., Znaczenie kategorii czasookresu w definiowaniu wysokości kosztu kapitału własnego, „Pieniądze i Wiąż”, nr 3/2013.

11. Stępniewski J., Audyt i diagnostyka firmy, Wrocław 2001.

12. Stępniewski J., Jakość systemów informacyjnych, Prace Naukowe AE Wrocław, 1995.

14. Stępniewski J., Kierunki postępu w rachunkowości wspomaganey komputerem, Prace Naukowe AE Wrocław, 1998.

15. Stepniewski, Principes de la comptabiliteevenementielle. Masson, Paris 1987.

16. Stepniewski, Comptabilite, intelligence artificielleet imputation comptable des micro-donnees. [w]: Eds. E. Archambault, O. Arkhipoff, Nouveaux aspects de la comptabilitenationale, Ed. Economica, Paris 1988.

17. Stępniewski J., Dudek M., Kryzys narzędzi zarządzania przedsiębiorstwem przemysłowym na świecie, w Europie i w Polsce, Zeszyty Naukowe. Prace Instytutu Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw, Uniwersytet Zielonogórski, 2004.

18. Stępniewski J., Audyt i diagnostyka firmy, Wyd. Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego Wrocław, 2001.

19. Stepniewski J., Souid S, Azzabi L., La relation facteurs de contigence, complexite du systemed'informationcomptable et performance financiere, Document de travail du CEPN Univ. Paris 13, www.doc-etudiant.fr

20. Vovk, V. (2013). Methodofenterprises cash flowanalysis: theUkrainianexperience. *AnnalesUniversitatisMariae Curie-Sklodowska. Sectio H. Oeconomia*, 47(4), 125-134.