

WOJCIECH WADOWIAK

Uniwersytet Rolniczy
im. Hugona Kołłątaja w Krakowie

METODYCZNE ASPEKTY RACHUNKU KOSZTÓW W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM

Wprowadzenie

Koniec XX i początek XXI wieku charakteryzują się znaczącymi osiągnięciami tak w zakresie rachunkowości, jak i zarządzania. Obecnie zarówno teoretycy i praktycy coraz częściej zdają sobie sprawę, że zmiany w przedsiębiorstwach są uzależnione nie tylko od powiązania techniki i technologii z zarządzaniem. Coraz bardziej powszechny staje się pogląd, iż większa skuteczność działań reorganizacyjnych oraz restrukturyzacyjnych zależy od nowej generacji metod organizacji i zarządzania sprzężonych z metodami rachunku kosztów i problematyką rachunkowości zarządczej. W tym nurcie poglądów idea prezentowanego opracowania zasadza się na próbie przypisania wybranych metod rachunku kosztów etapom autorskiej kompleksowej metodyki organizacji i zarządzania. Celem opracowania jest zatem przedstawienie zarysu tej metodyki postępowania badawczego z uwzględnieniem metod rachunku kosztów adekwatnych do zastosowania w poszczególnych jej etapach. Tło rozważań stanowią uwagi dotyczące rozwoju metod rachunku kosztów w kontekście szkół w teorii organizacji i zarządzania oraz niektóre koncepcje klasyfikacji tych metod.

1. Ujęcie historyczne szkół zarządzania i metod rachunku kosztów

W cyklu rozwojowym rachunkowości zarządczej i rachunku kosztów można wyodrębnić następujące etapy¹:

¹ T. Kiziukiewicz: *Rachunkowość zarządcza – istota i zakres*, w: *Rachunkowość zarządcza*, red. T. Kiziukiewicz. Ekspert Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 1999, s. 8-9.

- początek XX wieku; badania kosztów jednostkowych i kosztów pośrednich, powstanie rachunku kosztów jako podstawy zarządzania przez wyjątki,
- lata dwudzieste XX wieku; eksponowanie podmiotowego rachunku kosztów i przychodów jako narzędzia oceny kierowników i motywowania ich do pożądanych zachowań w ramach wyznaczonych przez budżety kosztowe,
- lata pięćdziesiąte XX wieku; rozwój rachunku kosztów zmiennych, wykorzystanie wielostopniowych i wielosegmentowych rachunków kosztów i przychodów,
- lata siedemdziesiąte XX wieku; włączanie rachunku kosztów do zintegrowanego systemu informacyjnego, uwzględnienie rachunku kosztów i przychodów związanego z naturalnym środowiskiem, modyfikacja metod i technik o elementy rachunkowości inflacyjnej,
- lata współczesne (od końca lat osiemdziesiątych); powstanie strategicznej rachunkowości zarządczej, wspierającej strategiczne zarządzanie z orientacją na rynek, w związku z czym rachunkowość zarządcza obejmuje także otoczenie zewnętrzne.

Koncepcję tą można rozszerzyć o rozważania dotyczące związków teorii i szkół zarządzania z etapami rozwoju rachunkowości zarządczej i rachunku kosztów. Pierwsze widoczne związki zauważa się po rewolucji przemysłowej, która istotnie zmieniła procesy gospodarcze w XIX wieku, niejednokrotnie burzliwie przebiegające w ciągu XX wieku. Zwraca na nie uwagę A. Karmańska, która ujęła te związki w VI niżej scharakteryzowanych etapach².

W etapie I, obejmującym lata 1890- 1920, czyli rozwoju szkoły naukowej organizacji pracy i początków szkoły behawioralnej, związki te dotyczyły:

- a) powstania rachunku kosztów standardowych dla ówczesnych fabryk, nastawionych na masową produkcję standardowych wyrobów, z dużym udziałem robocizny w kosztach produkcji,
- b) nacisku na wykorzystanie informacji dostarczanych przez rachunek kosztów do kontroli i podnoszenia efektywności i kontroli wydajności pracy
- c) wykorzystania wzorcowych cen opartych na formule kosztowej.

Etap II, w latach 1920-1950, charakteryzujący się współistnieniem szkoły naukowej organizacji pracy i szkoły behawioralnej oraz początkiem szkoły ilościowej, akcentował:

- a) podmiotowy rachunek kosztów i przychodów, jako narzędzie oceny kierowników i motywowania ich do pożądanych zachowań, w ramach wyznaczonych przez budżety kosztowe,

² A. Karmańska: *Zarządzanie przedsiębiorstwem a rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, w: *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*. Red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2006, s. 11-40.

- b) przeniesienie nacisku z dążenia do precyzyjnego ustalania „prawdziwego kosztu” na rachunki „różnych kosztów dla różnych decyzji” i różnych modeli decyzyjnych,
- c) zastosowanie wielosegmentowych i wielostopniowych rachunków kosztów i przychodów, d/ zastosowanie elektronicznych technik symulacyjnych do planowania, budżetowania i analizy kosztów i wyników.

Dla etapu III, lat 1950-1970, a więc powstania i dominacji kierunku systemowego (szkoły systemowej) w organizacji i zarządzaniu, reprezentatywne były problemy:

- a) znacznego wzbogacenia metod i technik decyzyjnych,
- b) szerokiego zastosowania progu rentowności i progu płynności,
- c) rozwoju rachunku kosztów zmiennych,
- d) zastosowania dyskontowania przepływów środków pieniężnych (DCF) i wykorzystania zarówno bieżącej wartości netto (NPV), jak i wewnętrznej stopy zwrotu (IRR),
- e) rozszerzenia wykorzystania badań operacyjnych w rachunkowości zarządczej.

Charakterystyczne dla etapu IV, lat 1970-1980, związanych z początkiem istnienia kierunku sytuacyjnego (szkoły sytuacyjnej), są zagadnienia:

- a) uwzględniania w rachunku kosztów przychodów i kosztów związanych ze środowiskiem naturalnym,
- b) modyfikacji metod i technik rachunkowości zarządczej ze względu na inflację,
- c) coraz szerszego opracowywania informacji dla podejmowania decyzji.

W etapie V, około 1985-1995 roku, charakterystycznym dla rozwoju kierunku sytuacyjnego (szkoły sytuacyjnej) dominujące są problemy:

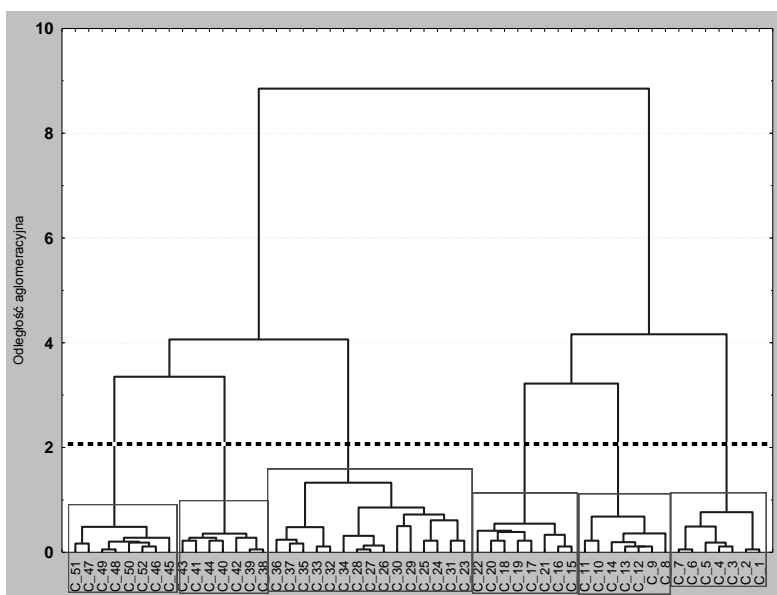
- a) informacji wspomagających zbyt,
- b) rozwoju nowych technologii informatycznych,
- c) integracji systemów rachunkowości w ramach systemu informacyjnego przedsiębiorstwa.

Wreszcie etap VI, od 1995 roku, to dominacja kierunku sytuacyjnego (szkoły sytuacyjnej), który preferuje problematykę:

- a) informacji wspomagających zarządzanie strategiczne,
- b) dążenia do ustawicznego doskonalenia wielu powiązanych ze sobą dziedzin, jak redukcja kosztów, logistyka czasowa dostaw i realizacji zamówień, szybkie wprowadzanie nowych produktów, innowacje asortymentowe,
- c) rozwoju rachunku kosztów działań (*Activity Based Costing*),
- d) rozwoju rachunku kosztów docelowych (*target costing*),
- e) rozwoju systemu kontroli zapasów i produktów (*just-in-time*),
- f) radykalnej rekonstrukcji procesów zarządzania (*business-process-reengineering*),
- g) rozwoju koncepcji controllingu.

2. Aspekty strategiczno-operacyjne metodyki zarządzania w przedsiębiorstwie

Na podstawie powyższych rozważań, w celu opracowania strategiczno-operacyjnej metodyki zarządzania, po przedstawieniu wyjściowej, syntetycznej i autorskiej wersji listy obszarów informacyjno-decyzyjnych, a także wielokrotnym uzgodnieniu opinii ekspertów z zakresu organizacji i zarządzania oraz rachunkowości zarządczej na poziomie 0,8051, mierzonym współczynnikiem konkordancji Kendalla i Babingtona-Smitha, ustalono 52-elementową szczegółową listę tych obszarów³. Obejmuje ona elementy od C 1 – C 52 w drzewie klasyfikacyjnym obszarów (przebiegów) informacyjno-decyzyjnych. Na podstawie powyższych założeń, prawidłowości i zależności, w oparciu o opinie ekspertów zbudowano macierz wartości kryteriów podziału obszarów (przebiegów) informacyjno-decyzyjnych⁴. Stała się ona podstawą obliczeń statystycznych metodą Warda, w wyniku których uzyskano drzewo klasyfikacyjne przedstawione na rys.1.



Rys. 1. Drzewo klasyfikacyjne obszarów (przebiegów) informacyjno-decyzyjnych

Źródło: Opracowanie własne.

³ W. Wdowiak: *Technika delficka*. „Problemy Postępu Technicznego” nr 1, 1980.

⁴ W. Wdowiak: *Typologia obszarów badawczych w analizie progowej zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Ekonomia. Zarządzanie. Marketing. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Jerzemu Dietlowi w 80. rocznicę urodzin*, red. J. Wiktor. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Biznesu – National-Louis University, Nowy Sącz 2007.

Drzewo to pozwala wyodrębnić sześć syntetycznych obszarów (przebiegów) informacyjno-decyzyjnych, do których należy zaliczyć:

- I. Opracowanie strategii działania i rozwoju,
- II. Projektowanie zarządzania strategicznego,
- III. Organizacja zarządzania i restrukturyzacja rozwojowa,
- IV. Reorganizacja i restrukturyzacja naprawcza,
 - a. Reorganizacja wertykalna,
 - b. Reorganizacja systemowa,
 - c. Restrukturyzacja naprawcza,
- V. Zarządzanie działalnością operacyjną,
- VI. Ocena działalności operacyjnej, strategicznej oraz rozwoju.

Po szczegółowej analizie i ocenie uzyskanych materiałów zbudowano rozwinięte drzewo syntetycznych obszarów (przebiegów) informacyjno-decyzyjnych, które przybrało następującą postać:

- I. Opracowanie strategii działania i rozwoju,
 1. Określenie misji i wizji,
 2. Określenie celów strategicznych,
 3. Segmentacja i prognozowanie udziału w rynku,
 4. Prognozowanie asortymentu produktów,
 5. Polityka cenowa,
 6. Prognozowanie sieci kanałów dystrybucji,
 7. Public relations i promocja
- II. Projektowanie zarządzania strategicznego,
 8. Projektowanie i planowanie marketingowe,
 9. Projektowanie i planowanie finansowe,
 10. Planowanie zatrudnienia,
 11. Projektowanie i planowanie logistyczne
 12. Projektowanie i planowanie badań i rozwoju,
 13. Projektowanie i planowanie produkcyjne,
 14. Projektowanie i planowanie techniczno-technologiczne,
- III. Organizacja zarządzania i restrukturyzacja rozwojowa,
 15. Zarządzanie projektami i innowacjami,
 16. Dywersyfikacja i zdobycie nowych rynków zbytu,
 17. Racjonalizacja zatrudnienia,
 18. Podejmowanie nowych sfer działania,
 19. Postęp techniczno-technologiczny i innowacje,
 20. Odnowa asortymentu i wzorów produktów,
 21. Dywersyfikacja zaopatrzenia i zbytu,
 22. Racjonalizacja finansów i cen,
- IV. Reorganizacja i restrukturyzacja naprawcza,
 - a. Reorganizacja wertykalna,
 23. Planowanie zakresu i zarządzania zmianami,
 24. Certyfikacja systemów jakości i zarządzania wydajnością,

25. Doskonalenie systemu organizacyjno-prawnego,
26. Projektowanie i doskonalenie struktury organizacyjnej,
27. Modernizacja i projektowanie systemów produkcji,
28. Logistyka zaopatrzenia i zbytu,
- b. Reorganizacja systemowa,
29. Usprawnienie rozwiązywania problemów i podejmowania decyzji,
30. Usprawnianie systemu informacji i komunikowania,
31. Usprawnianie procedur administracyjno-biurowych,
32. Doskonalenie organizacji pracy,
- c. Restrukturyzacja naprawcza,
33. Restrukturyzacja zatrudnienia i doskonalenie kadr,
34. Modyfikacja systemu motywacyjnego i płac,
35. Restrukturyzacja finansów i zarządzania finansami,
36. Modernizacja systemu kontroli i kontrolingu,
37. Reorganizacja administracji i zarządzania,
- V. Zarządzanie działalnością operacyjną,
38. Utrzymanie sprawności technicznej aktywów trwałych,
39. Zapewnienie zgodności procesów technologicznych z dokumentacją i normami,
40. Kierowanie personelem i gospodarowanie czynnikiem ludzkim,
41. Zarządzanie produkcją,
42. Utrzymanie sprawności organizacyjnej administracji,
43. Zabezpieczenie zaopatrzenia i zbytu,
44. Zarządzanie finansami,
- VI. Ocena działalności operacyjnej, strategicznej oraz rozwoju,
45. Nowoczesność techniki i technologii,
46. Wykorzystanie aktywów,
47. Efektywność ekonomiczna działalności,
48. Racjonalność zarządzania personelem i motywowania,
49. Sprawność obsługi produkcji,
50. Skuteczność zarządzania i obsługi administracyjnej,
51. Racjonalność i nowoczesność produkcji,
52. Skuteczność marketingu oraz logistyki zaopatrzenia i zbytu.

3. Metodyka zarządzania a metody rachunku kosztów

Dotychczas w teorii nauki organizacji i zarządzania oraz rachunkowości zarządczej i teorii rachunku kosztów trudno znaleźć opracowania, w których omawia się metody rachunku kosztów w powiązaniu z metodyką zarządzania lub na odwrót. Najczęściej omawia się metody rachunku kosztów w oderwaniu od metodyki zarządzania, zaś metodykę zarządzania bez uwzględniania rachunku kosztów. Praktyka gospodarcza wymaga jednak na równi znajomości metod

i technik zarządzania oraz metod rachunku kosztów. W związku z tym coraz częściej dochodzi do świadomości teoretyków nauki i praktyków życia gospodarczego konieczność stosowania w rozwiązywaniu problemów przedsiębiorstw zarówno metod i technik organizacji i zarządzania oraz metod rachunku kosztów. Te ostatnie są niezbędne w ocenie efektywności rozwiązań problemów wynikających z zastosowania metod i technik zarządzania.

Większość autorów opracowań z teorii rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej jako kryteria klasyfikacji kosztów przyjmuje najczęściej zakres kosztów oraz orientację czasową. Ze względu na zakres kosztów H. Poetschke wyróżnia rachunek kosztów pełnych oraz rachunek kosztów zmiennych (niepełnych), podobnie jak I. Sobańska, która dodatkowo ze względu na zasięg czasowy informacji o kosztach oraz stopień napięcia norm wyróżnia dodatkowo rachunek kosztów rzeczywistych, rachunek kosztów normalnych a także rachunek kosztów postulowanych (np. normatywnych, standardowych, planowanych, budżetowanych itd.), traktując je jako tradycyjne systemy rachunku kosztów i wyników. Dodatkowo H. Poetschke oraz I. Sobańska jako współczesne systemy rachunku kosztów wymieniają rachunek cyklu życia produktu, rachunek kosztów celu, rachunek redukcji kosztów (kaizen) i quasi centra zysku, a T. Wnuk-Pel dodaje do tej listy jeszcze rachunek kosztów działań. Ponadto T. Kiziukiewicz rozwija podział zakresu kosztów o kryterium orientacji czasowej wymieniając: rachunek kosztów pełnych przeszłościowych (tradycyjny), rachunek kosztów pełnych przyszłościowych, rachunek kosztów częściowych (zmiennych) przeszłościowych, rachunek kosztów częściowych przyszłościowych. Integralną częścią systemu rachunku kosztów w tym opracowaniu, obok tradycyjnego rachunku kosztów oraz rachunku kosztów zmiennych są również: rachunek kosztów procesów, rachunek kosztów przyszłościowych (normalnych, budżetowanych, postulowanych), rachunek kosztów docelowych, rachunek kosztów jakości, rachunek kosztów cyklu życia produktu⁵.

Jedno z pierwszych dwutomowe wydawnictwo uwzględniające związki między zarządzaniem a metodami rachunku kosztów zostało opracowane przez zespół autorski pod red. naukową G. K. Świdorskiej⁶. Ze względu na cel metody rachunku kosztów podzielono następująco:

- a) metody rachunku kosztów dla celów sprawozdawczych (tradycyjny rachunek kosztów, rachunek kosztów normalnych, rachunek kosztów standardowych),

⁵ H. Poetschke: *Systemy rachunku kosztów* [w:] *Rachunkowość zarządcza*. W. Gabrusewicz i in. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2000, s. 77 i dalsze; *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach*. Red. I. Sobańska. Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa 2003, s. 100 i dalsze; *Zarządcze aspekty rachunkowości*. Red. T. Kiziukiewicz. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003, s. 144.

⁶ *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów* (t. 1 i 2). Red. G.K. Świdorska. Difin, Warszawa 2002, s. 2-1 i dalsze.

- b) metody rachunku kosztów dla celów zarządzania (rachunek kosztów zmiennych, rachunek kosztów działań),
- c) metody rachunku kosztów dla celów zarządzania kosztami nowych produktów i technologii (rachunek kosztów docelowych, analiza wartości produktu, Kaizen Costing).

Ponadto warto zwrócić uwagę na wskazane przez Autorów możliwości wykorzystania rachunku kosztów działań do zarządzania efektywnością zasobów i procesów oraz rentownością klientów.

Odmienne podejście z uwzględnieniem związków między metodami rachunku kosztów a systemami informacyjnymi dla celów zarządzania prezentuje zespół autorski A. Karmańskiej w opracowaniu „Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa”. Grupują one metody rachunku kosztów według systemów informacyjnych we współczesnym przedsiębiorstwie następująco:

- a) rachunek kosztów ośrodków odpowiedzialności w Systemie Informacyjnym (SI),
- b) rachunek kosztów w Systemie Informacji Planistycznej (SIP): rachunek kosztów cyklu życia produktu, rachunek kosztów docelowych, rachunek kosztów kaizen, rachunek kosztów kompleksowego zarządzania jakością, rachunek kosztów logistyki,
- c) potrzeby informacyjne i rachunek kosztów dla systemu controllingu w Systemie Informacji Monitorowania Dokonań (SIMD),
- d) koszty i rachunek kosztów w Systemie Informacji Ewidencji Dokonań (SIED) w świetle potrzeb Systemu Sprawozdawczości Finansowej (SSF),
- e) rachunek rzeczywistych kosztów wytwarzania w Systemie Informacji Ewidencji Dokonań (SIED) przedsiębiorstwa w świetle potrzeb Systemu Sprawozdawczości Finansowej (SSF),
- f) rachunek standardowych kosztów wytwarzania w świetle potrzeb Systemu Sprawozdawczości Finansowej (SSF) i Systemu Informacji Monitorowania Dokonań (SIMD),
- g) rachunek kosztów działań w świetle Systemu Informacji Monitorowania Dokonań (SIMD),
- h) analiza odchyleń od wartości standardowych w Systemie Informacji Monitorowania Dokonań (SIMD),
- i) analiza progu rentowności w Systemie Informacji Planistycznej (SIP)⁷.

Na uwagę zasługuje również opracowanie „Rachunek kosztów. Modele i zastosowania”, ponieważ grupuje zbiór metod rachunku kosztów w następującym układzie⁸:

⁷ *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*. Red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2006, s. 117 i dalsze.

- A. Zakres rachunku kosztów,
 - a) tradycyjne metody rachunku kosztów (rachunek kosztów pełnych, rachunek kosztów zmiennych, rachunek kosztów standardowych),
 - b) współczesne metody rachunku kosztów (rachunek kosztów cyklu życia produktu, rachunek kosztów docelowych, rachunek kosztów ciągłego doskonalenia, rachunek kosztów działań),
- B. Problemowe rachunki kosztów (rachunek kosztów łańcucha wartości, rachunek kosztów w systemie zarządzania „dokładnie na czas”, rachunek kosztów jakości, rachunek kosztów projektów innowacyjnych, rachunek kosztów klienta, rachunek odpowiedzialności za koszty).

Podział ten jest istotny ze względu na fakt ujęcia metod rachunku kosztów jako bazy wyjściowej zakresu rachunku kosztów w aspekcie metodycznym, to jest w układzie wyżej wymienionych etapów strategiczno-operacyjnej metodyki zarządzania. Sformułować go można według wersji autorskiej, przy wykorzystaniu tejże metodyki, następująco:

1. Specyfika rozliczania kosztów i wyników w zarządzaniu operacyjnym
 - 1.1. Rachunek kosztów pełnych
 - 1.2. Rachunek kosztów częściowych
 - 1.3. Rachunek kosztów procesów
2. Ekonomiczno-inżynierskie kalkulacje kosztów w zarządzaniu operacyjnym
 - 2.1. Kalkulacje w rachunku kosztów pełnych
 - 2.1.1. Kalkulacje podziałowe
 - 2.1.2. Kalkulacje doliczeniowe
 - 2.2. Kalkulacje w rachunku kosztów częściowych
 - 2.3. Kalkulacje w rachunku kosztów procesów
3. Pomiar kosztów i efektów reorganizacji oraz restrukturyzacji przedsiębiorstwa
 - 3.1. Rachunki kosztów przyszłościowych normalnych
 - 3.2. Rachunki kosztów przyszłościowych postulowanych
 - 3.2.1. Rachunek kosztów planowanych
 - 3.2.2. Rachunek kosztów standardowych
 - 3.2.3. Rachunek kosztów budżetowanych
 - 3.2.4. Rachunek kosztów normatywnych
4. Pomiar kosztów i efektów w zarządzaniu strategicznym
 - 4.1. Rachunek kosztów zadań
 - 4.2. Rachunek kosztów ekonomicznego cyklu życia
 - 4.3. Rachunek kosztów docelowych
 - 4.4. Rachunek redukcji kosztów
5. Problemowe rachunki decyzyjno-kosztowe i systemy pomocnicze rozliczeń
 - 5.1. System rachunkowości trójwymiarowej

⁸ E. Nowak, M. Wierziński: *Rachunek kosztów. Modele i zastosowania*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2010, s. 13 i dalsze.

- 5.2. Analiza progowa w zarządzaniu organizacją i inżynierii produkcji
- 5.3. Kontroling jako narzędzie zarządzania kosztami
- 5.4. Próg rentowności w ujęciu deterministycznym i probabilistycznym.

Uwagi końcowe

Przedstawiony powyżej zarys koncepcji ujęcia metod rachunku kosztów w aspekcie metodyki organizacji i zarządzania jest jednym z możliwych wariantów i wymaga szczegółowej weryfikacji i modyfikacji w oparciu o przyjęte kierunki i zakresy badań empirycznych. Nakładając na sformułowane powyżej etapy i obszary organizacji i zarządzania wyróżnione rodzaje metod rachunku kosztów zauważa się, iż można zastosować dwa podejścia: od ogółu do szczegółu, lub od szczegółu do ogółu. Używając terminologii metodologicznej z zakresu organizacji i zarządzania pierwsze z nich można nazwać podejściem prognostycznym, drugie zaś podejściem diagnostycznym, przy czym oba z nich charakteryzują się elementami podejścia systemowego. Zatem postępowanie badawcze w podejściu prognostycznym powinno obejmować kolejno następujące zakresy analizy:

- pomiar kosztów i efektów w zarządzaniu strategicznym,
- pomiar kosztów i efektów reorganizacji albo restrukturyzacji przedsiębiorstwa,
- ekonomiczno-inżynierskie kalkulacje kosztów w zarządzaniu operacyjnym,
- rozliczanie kosztów i wyników w zarządzaniu operacyjnym.

Ujęcie diagnostyczne powinien charakteryzować z kolei odwrotny do powyższego, wyżej sformułowany układ pięciu etapów przebiegu postępowania badawczego i obszarów analizy.

Literatura

- Karmańska A.: *Zarządzanie przedsiębiorstwem a rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza*, w: *Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2006.
- Kiziukiewicz T.: *Rachunkowość zarządcza – istota i zakres*, w: *Rachunkowość zarządcza*, red. T. Kiziukiewicz. Ekspert Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 1999.
- Nowak E., Wierzbiński M.: *Rachunek kosztów. Modele i zastosowania*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2010.
- Poetschke H.: *Systemy rachunku kosztów*, w: *Rachunkowość zarządcza*. W. Gabrusewicz i in. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2000.
- Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach*, red. I. Sobańska. Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa 2003.

- Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów* (t. 1 i 2), red. G.K. Świdarska. Difin, Warszawa 2002.
- Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów w systemie informacyjnym przedsiębiorstwa*, red. A. Karmańska. Difin, Warszawa 2006.
- Wdowiak W.: *Technika delficka*. „*Problemy Postępu Technicznego*” nr 1, 1980.
- Wdowiak W.: *Typologia obszarów badawczych w analizie progowej zarządzania przedsiębiorstwem*, w: *Ekonomia. Zarządzanie. Marketing. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Jerzemu Dietlowi w 80. rocznicę urodzin*, red. J. Wiktor. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Biznesu – National-Louis University, Nowy Sącz 2007.
- Zarządcze aspekty rachunkowości*, red. T. Kiziukiewicz. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003.

dr Wojciech Wdowiak
Uniwersytet Rolniczy
im. Hugona Kollątaja w Krakowie
Instytut Inżynierii Rolniczej i Informatyki
Ul. Balicka 116 B, 30-149 Kraków
wojciech.wdowiak@ur.krakow.pl

METHODOLOGICAL ASPECTS OF COST ACCOUNTING IN BUSINESS MANAGEMENT

Summary

The purpose of this article is to show different perspectives of the classification methods of cost accounting. The end result is assignment of selected methods of cost accounting to the various stages of strategic and operational management methodologies in the enterprise. This methodology is the result of author's own research concept built based on classification tree areas of information and decision-making. The background considerations is the historical approach of management schools in conjunction with the methods of cost accounting.

Translated by Wojciech Wdowiak

