

Lukasz Szydelko

Politechnika Rzeszowska

WYBRANE PROBLEMY ZARZĄDZANIA KOSZTAMI W PRZEDSIĘBIORSTWACH ZORIENTOWANYCH PROCESOWO

1. Wstęp

W czasach dekonunktury gospodarczej coraz większego znaczenia nabiera umiejętność dostosowania się do dynamicznych, nieprzewidywalnych i negatywnych zdarzeń, które pojawiają się w otoczeniu i w samych przedsiębiorstwach. Zadania takie powinni wykonywać dobrze przygotowani menedżerowie, znający swoje przedsiębiorstwa, jak również dostrzegający szanse i zagrożenia płynące z rynku.

Efektywność pracy osób zarządzających w wielu przypadkach zależy od ich umiejętności, a także elastycznych struktur organizacyjnych, w których pojawia się niestandardowy podział pracy.

Z drugiej strony ciągle kładziony nacisk na dopasowywanie się do oczekiwań klientów wymusza również przeprojektowywanie istniejących struktur organizacyjnych.

Podział przedsiębiorstw na funkcje w nich realizowane staje się nieadekwatny do oczekiwań rynków, na których działają.

Wszelkie niedoskonałości z tego tytułu wynikające mogą być wyeliminowane przez wprowadzenie orientacji procesowej w takich przedsiębiorstwach.

Zarządzanie przedsiębiorstwem zorientowanym procesowo wymaga zabezpieczenia informacyjnego. Menedżerowie, którzy podejmują decyzje na różnych szczeblach organizacji, powinni zwracać szczególną uwagę na aspekt kosztowy.

Umiejętność analizy kosztów, jak również dostrzeganie kosztowych skutków podejmowanych decyzji, powinno być priorytetowe w zarządzaniu nowoczesnymi, elastycznymi przedsiębiorstwami.

2. Przedsiębiorstwo zorientowane procesowo

Procesy należy utożsamiać z powiązаныmi grupami zadań, których wspólny rezultat stanowi wartość dla klienta [Hammer 1999, s. 15]. Przy czym muszą one

układać się w logiczne ciągi następujących po sobie lub równoległych czynności (działań), które prowadzą do spełnienia oczekiwań klienta, zarówno wewnętrznego, jak i zewnętrznego, przez dostarczenie mu wyrobu, usługi, dokumentacji zgodnych z jego wymaganiami.

Z drugiej strony w łańcuchu sekwencyjnych czynności musi nastąpić transformacja mierzalnych wejść (materiały, informacje, ludzie, urządzenia, metody) w mierzalne wyjścia (produkty, usługi, informacje) – postępowanie to polega zatem na dodaniu do zasileń nowej wartości (dodanej) [Grajewski 2003, s. 104].

W podmiotach gospodarczych, które są zorientowane procesowo, muszą być wdrożone tzw. procedury zarządzania procesowego. W ich skład wchodzi przede wszystkim następujące zagadnienia [Grupta 2004, s. 23-42]:

- 1) identyfikacja procesów,
- 2) pomiar procesów,
- 3) analiza procesów,
- 4) działania mające na celu polepszenie procesów,
- 5) kontrola procesów.

Identyfikacja procesów może odbywać się na wiele sposobów. Najczęściej stosuje się podział procesów przyjęty przez Amerykańskie Centrum Badań nad Produktownością i Jakością (APQP) [Piechota 2005, s. 73-76] lub zgodny z tzw. łańcuchem wartości Portera [Czakon 2004, s. 74-76], oczywiście uwzględniając wewnętrzne uwarunkowania w danym przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo.

Procesy mogą być dezagregowane na podprocesy, działania, czynności i zadania. To, jaką szczegółowość podziału powinno się przyjąć, zależy przede wszystkim od tego, jakie jest zapotrzebowanie na informacje i na jakim poziomie muszą być one agregowane.

Po wyodrębnieniu procesów należy przypisać do nich tzw. właścicieli. Ich głównym zadaniem jest zarządzanie ukierunkowane na eliminację zagrożeń towarzyszących procesom oraz ich ocenianie z trzech punktów widzenia: czasu trwania, jakości oraz kosztów, uwzględniając przy tym relacje z tzw. dostawcami i klientami. Grupę tę stanowią inni właściciele procesów lub zewnętrzne podmioty.

W przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo nie wystarczy tylko w odpowiedni sposób zidentyfikować określonych procesów. Trzeba je nieustannie poddawać pomiarom, dobierając odpowiednie mierniki. Z punktu widzenia zarządzania bardzo istotne są mierniki oparte na kosztach procesów.

Znajomość określonych parametrów związanych z procesami nie wystarcza do tego, aby nimi w odpowiedni sposób sterować, dlatego wskazane jest poddawanie ich określonym analizom. Jeśli chodzi o parametry ilościowe, to badania mogą dotyczyć struktury i dynamiki.

Na podstawie dokładnie przeprowadzonych analiz wskazuje się wąskie gardła w procesach oraz dokonuje się pewnych korekt. Następuje generalne ich porządkowanie, eliminacja tych, które nie przynoszą wartości dodanej, oraz podejmuje się czynności mające podnieść jakość wykonywanych procesów (doskonalenie procesów).

W obszarze procesów przeprowadza się wiele działań kontrolnych. Sprawdza się, czy cele, jakie zostały postawione (ujęte w określonych planach), zostały osiągnięte. Kontrolę procesów możemy podzielić na *ex post* i *ex ante*. W obu rodzajach ustala się określone odchylenia, które poddaje się określonym analizom.

Szczególne miejsce w zarządzaniu przedsiębiorstwami zorientowanymi procesowo ma zarządzanie kosztami.

3. Przedsiębiorstwo zorientowane procesowo a zarządzanie kosztami

Zarządzanie kosztami może być definiowane z punktu widzenia funkcji zarządzania [Nowak 2008, s. 287]. W tym aspekcie postrzegane jest jako planowanie wysokości i struktury kosztów procesów w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo, organizowanie ukierunkowane na osiągnięcie celów związanych z kosztami procesów, sprawianie, by właściwie byli motywowani właściciele procesów do określonych zadań [Szydełko 2008, s. 404-405], jak również kontrolowanie poziomu i struktury kosztów poszczególnych procesów.

Zarządzanie kosztami w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo może odbywać się na poziomie operacyjnym lub/i strategicznym. Rozbieżności, które w tym zakresie powstają, zależą przede wszystkim od celu, jakiemu służy zarządzanie obszarem kosztowym w takich jednostkach gospodarczych.

Z punktu widzenia operacyjnego w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo najistotniejsza jest efektywność wykonywanych procesów gospodarczych, która powinna być pochodną prawidłowego zużycia określonych zasobów. Gdy zasoby zarówno materialne, jak i niematerialne nie będą optymalnie wykorzystane, to można stwierdzić, że istnieją potencjalne obszary obniżki kosztów w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo, dlatego w taki sposób prowadzone redukcje kosztów przyczyniają się do wzrostu efektywności ekonomicznej, która przekłada się na zwiększone wyniki finansowe.

W operacyjnym zarządzaniu kosztami posługujemy się dosyć specyficznymi instrumentami. Należą do nich przede wszystkim następujące narzędzia:

- analiza wąskich gardeł w procesach,
- procesowe decyzyjne rachunki kosztów,
- analiza kosztów procesów (struktura i dynamika),
- budżetowanie kosztów procesów,
- analiza odchyleń.

Strategiczny wymiar zarządzania kosztami w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo wspomaga tworzenie (identyfikację i formułowanie) oraz realizację (wdrożenie i kontrolę strategiczną) strategii. Dzięki takiemu wsparciu możliwe jest opracowanie głównych kierunków rozwoju oraz wybór strategii adekwatnych do zmian w turbulentnym otoczeniu bliższym i dalszym, jak również dopasowanych wewnętrznie do danego przedsiębiorstwa zorientowanego procesowo. Strategiczne

zarządzanie kosztami odgrywa szczególną rolę w podejściu zasobowym w zarządzaniu strategicznym.

W strategicznym zarządzaniu kosztami posługujemy się dosyć specyficznymi instrumentami. Możemy wyróżnić przede wszystkim [Nowak 2006, s. 18]:

- analizę łańcucha wartości,
- analizę strategicznych czynników kosztotwórczych,
- analizę kosztów docelowych,
- analizę kosztów cyklu życia produktu,
- analizę pozycji strategicznej,
- benchmarking kosztów procesów.

W przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo występuje zapotrzebowanie na wieloprzekrojowe informacje kosztowe. Szczególną rolę w tym zakresie odgrywa rachunek kosztów działań.

Podstawowe założenia, na których opiera się rachunek kosztów działań, są następujące [Nowak i in. 2004, s.162]:

- koszty w przedsiębiorstwie powstają bezpośrednio na skutek realizowanych w nim procesów, a nie wytwarzanych wyrobów,
- procesy powodują zużywanie zasobów przedsiębiorstwa,
- procesy składają się z działań,
- obiektami odniesienia kosztów (przedmioty odniesienia kosztów, dla których liczy i gromadzi się koszty) w rachunku kosztów działań mogą być: wyroby, usługi, klienci, kanały dystrybucji, kontrakty czy projekty.

Rachunek kosztów działań w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo może być wykorzystany w obszarze zarówno operacyjnym, jak i strategicznym.

W pierwszym ujęciu jest wykorzystywany głównie do rozliczania kosztów pośrednich i do kalkulacji kosztów wytworzenia produktów (stanowiących bazę do ustalenia cen). Jego zastosowanie występuje również przy wycenie działań i procesów oraz zarządzaniu nimi pod kątem efektywnościowym.

Rachunek kosztów działań pozwala również określić, jakiego rzędu koszty ponosimy przy obsłudze poszczególnych klientów (szczególna forma rachunku kosztów działań – rachunek kosztów klientów), kanałów dystrybucji czy określonych segmentów rynku.

Znając koszty związane z poszczególnymi obiektami, jesteśmy w stanie dodatkowo ustalić na nich marże i rentowności.

W wymiarze strategicznym informacje pochodzące z rachunku kosztów mogą być wykorzystane przy tworzeniu i realizacji strategii przedsiębiorstw zorientowanych procesowo.

4. Podsumowanie

Przedsiębiorstwa muszą być elastyczne i dynamicznie dostosowywać się do potrzeb klientów, jak również zmian zachodzących w ich otoczeniu bliższym i dalszym, dlatego wprowadza się w takich organizacjach procesy.

Zarządzanie każdym przedsiębiorstwem, w tym również zorientowanym procesowo, wymaga od zarządzających zwracania szczególnej uwagi na obszar kosztowy. Z punktu widzenia podejmowanych decyzji zarządczych menedżerowie powinni uwzględniać nie tylko obszar operacyjny, ale również strategiczny. Priorytetowa staje się nie tylko efektywność operacyjna, ale również wybór odpowiednich kierunków rozwoju.

Zarządzający w swoich decyzjach powinni być wspomagani informacyjnie, dlatego w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo szczególnego znaczenia nabierają informacje kosztowe. Mogą one być wygenerowane przez prawidłowo wdrożony i prowadzony rachunek kosztów działań.

Literatura

- Czakon W., *Łańcuch wartości w teorii zarządzania przedsiębiorstwem*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2004.
- Grajewski P., *Koncepcje struktury organizacji procesowej*, Toruń 2003.
- Gupta P., *Six Sigma. Business Scorecard: Ensuring Performance for Profit*, McGraw-Hill, New York 2004.
- Hammer M., *Reinżynieria i jej następstwa*, PWE, Warszawa 1999.
- Nowak E. (red.), *Strategiczna rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa 2008.
- Nowak E. (red.), *Strategiczne zarządzanie kosztami*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006.
- Nowak E., Piechota R., Wierzbński M., *Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWN, Warszawa 2004.
- Piechota R., *Projektowanie rachunku kosztów działań*, Difin, Warszawa 2005.
- Skrzypek E., *Jakość i efektywność*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2002.
- Szydełko Ł., *Powiązanie rachunku odpowiedzialności z systemem motywacyjnym w przedsiębiorstwach zorientowanych procesowo*, Zeszyty Naukowe Politechniki Rzeszowskiej. Zarządzanie i Marketing, z. 14, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2008.

COST MANAGEMENT IN A PROCESS-ORIENTED COMPANY

Summary

The company should be flexible in the market and fulfill the expectation of a customer. This has caused the implementation of processes. They are managed by process owners. The management of a process-oriented company is connected with process cost management. Taking into account undertaken management decisions, the managers should pay special attention not only to the operating, but also to the strategic area.