

Nr 14

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

Rachunkowość a controlling

Redaktor naukowy

Edward Nowak



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2008

Komitet Redakcyjny

*Andrzej Matysiak (przewodniczący),
Tadeusz Borys, Jan Lichtarski, Adam Nowicki, Zdzisław Pisz,
Waldemar Podgórski, Wanda Ronka-Chmielowiec, Jan Skalik, Stanisław Urban*

Recenzenci

*Ksenia Czubakowska, Maria Hass-Symotiuk, Anna Karmańska, Teresa Martyniuk,
Edward Nowak, Henryk Ronek, Jan Turyna*

Redaktor Wydawnictwa

Joanna Świrska-Korlub

Korektor

Barbara Łopusiewicz

Projekt okładki

Beata Dębska

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2008

PL ISSN 1899-3192

Druk i oprawa: Zakład Graficzny UE we Wrocławiu. Zam. 427/08

Spis treści

Słowo wstępne	11
Urszula Balon: Rachunek kosztów jakości w przedsiębiorstwach przemysłu motoryzacyjnego	13
Urszula Balon, Anna Boratyńska-Sala: Controlling a podejście procesowe w systemie zarządzania	22
Agnieszka Bieńkowska, Anna Zabłocka-Kluczka: FMEA funkcji personalnej – controllingowy instrument diagnozy potencjalnych zagrożeń w obszarze zarządzania personelem	32
Agnieszka Bojnowska: Model rozliczania kosztów według rachunku kosztów działań dla banku spółdzielczego – cz. I: przesłanki, etapy, mapa procesów	43
Adam Bujak: Wykorzystanie wskaźników opartych na kosztach do oceny systemu rachunkowości	51
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Zakres kontroli kosztów w zakładzie ubezpieczeń	59
Iwona Chomiak-Orsa: Narzędzia controllingowe w ocenie efektywności przedsięwzięć informatycznych	66
Maciej Chorostkowski: Tytuł biegłego rewidenta tylko dla wybranych? ...	73
Janusz Czerny: Rola i znaczenie rachunkowości w procesie restrukturyzacji przedsiębiorstwa	80
Ksenia Czubakowska: Ustalanie przychodów i kosztów świadczonych usług w ramach kontraktów długoterminowych	90
Anna Cwiakala-Malys: Problem efektywnego wykorzystania zasobów w procesie zarządzania państwową szkołą wyższą	100
Marek Dylewski: Ewidencja kosztów zadań publicznych w jednostkach samorządu terytorialnego – wybrane problemy	114
Monika Foremna-Pilarska: Budżetowanie operacyjne przychodów a czynnik czasu	120
Angelika Kaczmarczyk, Katarzyna Piotrowska: Wiarygodność informacji sprawozdawczej a działalność badawczo-rozwojowa	127
Marcin Kaczmarek: Rachunkowość zadaniowa w systemie rachunkowości budżetowej jednostek sektora finansów publicznych	133
Małgorzata Kamieniecka: Rola controllingu w procedurze ustalania odroczonego podatku dochodowego	141
Zdzisław Kes: Charakterystyka prowadzonych przedmiotów w Katedrze Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej	148

Marcin Klinowski: Analiza cyklu życia projektu w ocenie jego efektywności	161
Katarzyna Kluska: Kontrola wewnętrzna w procesie badania sprawozdania finansowego	167
Tomasz Kondraszuk: Rachunkowość zarządcza w rolnictwie w warunkach globalizacji	174
Roman Kotapski: Problemy z budżetowaniem. Krytyka a praktyka stosowania	183
Beata Kotowska: Zarządzanie płynnością finansową w przedsiębiorstwie poprzez budżet wpływów i wydatków	193
Michał Jerzy Kowalski: Identyfikowanie obiektów kosztowych w rachunku kosztów działań	202
Mieczysław Kowerski: Strategie dywidendowe na rozwiniętych rynkach kapitałowych	210
Zygmunt Kral: Controllingowy rachunek wyników szkoły wyższej	219
Wojciech Dawid Krzeszowski: Stopy procentowe w ocenie efektywności zabezpieczenia	228
Dorota Kuźdowicz: Analiza odchyleń w sztywnym i elastycznym rachunku kosztów planowanych	235
Grzegorz Lew: Kontrola w systemie motywacyjnym przedstawicieli handlowych	241
Teresa Martyniuk: Amortyzacja jako instrument strategicznego rachunku kosztów przedsiębiorstwa	247
Aleksandra Martynowicz: Uwarunkowania wyboru metody ustalania różnic kursowych dla celów podatku dochodowego	252
Marek Masztalerz: Analiza wartości produktu w rachunku kosztów docelowych	256
Jarosław Mielcarek: O potrzebie modyfikacji <i>time-driven ABC</i>	265
Jerzy Mońka: Wartość jako cel i płynność finansowa jako determinanta funkcjonowania przedsiębiorstwa	275
Adam Niewęglowski: Rachunek kosztów działań – wczoraj i dziś	286
Bartłomiej Nita: Ewolucja rachunkowości zarządczej: od rachunku kosztów do strategicznej rachunkowości zarządczej	293
Edward Nowak: Rozwój rachunku kosztów w świetle osiągnięć szkoły wrocławskiej	318
Agnieszka Nózka: Procesowe ujęcie działalności jednostki badawczo-rozwojowej	331
Robert Paradecki: Wpływ współzależności produktów bankowych na wynik ze sprzedaży oraz cykl życia	340
Ewa Pasieczna: Oszacowanie podstawy opodatkowania metodą kosztową – studium przypadku	349
Michał Poszwa: Determinanty opłacalności jednorazowych odpisów amortyzacyjnych	357

Adam Putyra: Budżetowanie kosztów działań na podstawie <i>time-driven activity based costing</i>	363
Jolanta Rubik: Audytor a controller – sylwetka zawodowa	375
Bożena Rudnicka: Ujmowanie kosztów działalności operacyjnej w jednostkach budżetowych w świetle obowiązujących regulacji prawnych	380
Kazimierz Sawicki: Rachunkowość i controlling w małych jednostkach gospodarczych	388
Elżbieta Sobów: Koszt surowca w kalkulacji kosztu wytworzenia produktu w zakładzie drobiarskim	396
Kamila Synak: Rola rachunkowości w ograniczaniu zjawiska asymetrii informacji z perspektywy teorii agencji	404
Waldemar Szewc: Praktyczne aspekty usług controllingu w kancelarii doradztwa podatkowego	410
Alfred Szydelko: Możliwości wykorzystania informacji z ewidencji księgowej w obszarach decyzyjnych związanych z działalnością pomocniczą	420
Katarzyna Szymczyk-Madej: Cele kontroli wewnętrznej w zarządzaniu przedsiębiorstwem	427
Marcin Wierzbiński: Podstawowe aspekty controllingu niepublicznej szkoły wyższej	437
Beata Zackiewicz: Przegląd technik i narzędzi wspomagających zarządzanie kosztami nowego produktu poprzez rachunek kosztów docelowych	449

Summaries

Urszula Balon: Costs of quality meaning in the automatic enterprises	21
Urszula Balon, Anna Boratyńska-Sala: Controlling and process approach in the management system	31
Agnieszka Bieńkowska, Anna Zabłocka-Kluczka: FMEA of personnel function – the controlling tool for diagnosis of potential threats in the scope of personnel management	42
Agnieszka Bojnowska: The model of calculating costs found on Activity Based Costing for a Polish co-operative bank. Part I: The assumptions, steps, the map of processes	50
Adam Bujak: Using the leant-on-costs indicators to the evaluation of the accounting system	58
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Cost control in insurance companies	65
Iwona Chomiak-Orsa: Controlling tools for it project efficiency evaluation	72
Maciej Chorostkowski: Title of statutory auditor only for the chosens?	79
Janusz Czerny: The role and meaning of accountancy in the process of the enterprise restructuring	89

Ksenia Czubakowska: Determining revenues and costs of provided services in within the frameworks of long-term contracts	99
Anna Ćwiakala-Malys: A problem in effective usage of resources in a process of higher state school management	113
Marek Dylewski: Cost accounting of public tasks in local government units – chosen problems	119
Monika Foremna-Pilarska: Operational incomes budgeting and a time factor	126
Angelika Kaczmarczyk, Katarzyna Piotrowska: Reliability of financial information vs. research and development project	132
Marcin Kaczmarek: Performance accounting in a system of budget accounting of the public sector units	140
Małgorzata Kamieniecka: The role of controlling in deferred tax establishment procedure	147
Zdzisław Kes: The characteristic of learning in Department of Cost Calculation and Management Accounting	160
Marcin Klinowski: The project life cycle analysis in its efficiency evaluation	166
Katarzyna Kluska: Internal control in process of auditing of financial statement	173
Tomasz Kondraszuk: Managerial accounting in agriculture in the face of the globalization	182
Roman Kotapski: Budgeting problems in companies. A criticism of budget practice	192
Beata Kotowska: Liquidity management in an enterprise by cash flow budget	201
Michał Jerzy Kowalski: Identification of cost objects in Activity Based Costing	209
Mieczysław Kowerski: Dividends strategies in developed financial markets	218
Zygmunt Kral: Controlling result account of college	227
Wojciech Dawid Krzeszowski: Interest rates in hedging effectiveness evaluation	234
Dorota Kuźdowicz: Variance analysis in fix and flexible planned cost accounting	240
Grzegorz Lew: The control in motivation system of sales representatives ...	246
Teresa Martyniuk: The depreciation as an instrument of a company strategic cost accounting	251
Aleksandra Martynowicz: Conditions of choosing the method of calculation of the foreign exchange differences for income tax purposes	255
Marek Masztalerz: Product value analysis in the target costing process ...	264
Jarosław Mielcarek: On the need for modification of time-driven ABC ...	274
Jerzy Mońka: Value as purpose and financial liquidity as determinant of enterprise function	285

Adam Niewęglowski: Activity-Based Costing – yesterday and today	292
Bartłomiej Nita: The evolution of management accounting: from cost accounting to strategic management accounting	317
Edward Nowak: Cost accounting development on the example of scientific achievements of the Wrocław University of Economics	330
Agnieszka Nózka: Process based R&D unit operation	339
Robert Paradecki: Influence of the interdependence of bank products on the result from the sale and life cycle	348
Ewa Pasieczna: Tax base estimation by the cost Method – a case study	356
Michał Poszwa: Problems of calculating profits of tax depreciation	362
Adam Putyra: Activity Costs Budgeting Based on Time-Driven Activity Based Costing	374
Jolanta Rubik: Auditor vs controller – careers profile	379
Bożena Rudnicka: Formulating costs of operating activity in budgetary units in the light of polish accountancy act regulations and special accountancy policies referring to these units	387
Kazimierz Sawicki: Selected problems of accounting and controlling in small enterprises	395
Elżbieta Sobów: Cost of raw materials in calculation of product manufactured in a poultry processing	403
Kamila Synak: The role of accountancy in reducing information asymmetry from the Agency Theory perspectives	409
Waldemar Szewc: Practical aspects of the services of controlling in a tax consultancy office	419
Alfred Szydelko: The possibilities of using information from record accounting in decision fields connected with support centers	426
Katarzyna Szymczyk-Madej: Goals of internal control in management process	436
Marcin Wierzbński: Responsibility centres in the controlling system of university	450
Beata Zackiewicz: Techniques and tools review for cost management of new product throughout target costing (Target Cost Management)	461

Edward Nowak

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

ROZWÓJ RACHUNKU KOSZTÓW W ŚWIETLE OSIĄGNIĘĆ SZKOŁY WROCLAWSKIEJ

1. Wstęp

Ważnym obszarem naukowo-badawczym rachunkowości uprawianym we wrocławskich ośrodkach rachunkowości skupionym na Uniwersytecie Ekonomicznym we Wrocławiu jest rachunek kosztów. Wciąż niemające zainteresowania naukowe problematyką rachunku kosztów oraz znaczący dorobek naukowy w tym obszarze rachunkowości uzasadniają uznanie rachunku kosztów za wiodącą dziedzinę rachunkowości rozwijaną w ośrodku wrocławskim. Wyrazem tego było m.in. powstanie w roku 1968 Katedry Rachunku i Analizy Kosztów, która po wielu przekształceniach funkcjonuje aktualnie jako Katedra Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej.

Rachunek kosztów był rozwijany od początku istnienia uczelni: najpierw jako Wyższej Szkoły Handlowej, następnie Wyższej Szkoły Ekonomicznej, potem Akademii Ekonomicznej, a teraz Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. Również w przyszłości rachunek kosztów będzie ważnym obszarem rachunkowości uprawianym w tej uczelni. To wszystko uprawnia do używania określenia „wrocławska szkoła rachunku kosztów”.

Ważną przesłanką do używania określenia „wrocławska szkoła rachunku kosztów” jest bardzo bogata twórczość naukowa we wrocławskim ośrodku rachunkowości dotycząca rachunku kosztów. W ośrodku wrocławskim powstało wiele prac doktorskich i habilitacyjnych dotyczących problematyki rachunku kosztów. Ponadto zostało opublikowanych wiele prac zwartych o charakterze monografii naukowych i podręczników poświęconych rachunkowi kosztów, dlatego ośrodek wrocławski jest uznawany za wiodący ośrodek rachunkowości w Polsce w obszarze rachunku kosztów.

Celem niniejszego artykułu jest ukazanie osiągnięć wrocławskiego ośrodka rachunkowości w obszarze rachunku kosztów. W artykule w ujęciu chronologicznym zostanie dokonany przegląd prac zwartych dotyczących rachunku kosztów opublikowanych przez pracowników uczelni wrocławskiej.

2. Geneza wrocławskiej szkoły rachunku kosztów

Czołowym twórcą wrocławskiej szkoły rachunku kosztów jest niewątpliwie Wiktor Malc. Najważniejsze prace monograficzne W. Malca poświęcone są głównie teoretycznym i praktycznym zagadnieniom rachunku kosztów i analizy kosztów. Jego oryginalne rozwiązania dotyczące pomiaru poziomu kosztów oraz rachunku kosztów postulowanych mogą być uznane za innowacyjne w naszym kraju. Ideą przewodnią twórczości naukowej W. Malca było doskonalenie informacji płynących z rachunku kosztów i ich przystosowanie do potrzeb zarządzania przedsiębiorstwem. Dzięki temu w pracach profesora znajdziemy połączenie teoretycznego aspektu rachunku kosztów z potrzebami praktyki gospodarczej.

Za najważniejszą monografię naukową W. Malca należy uznać niewątpliwie pracę pt. „Rachunek kosztów postulowanych w przedsiębiorstwie przemysłowym” opublikowaną w roku 1963 przez PWE. Książka pod tym tytułem powstała jako rozszerzona wersja rozprawy habilitacyjnej. W książce tej zostały wykorzystane wszystkie najważniejsze w literaturze światowej prace z zakresu rachunku kosztów.

Punktem wyjścia rozważań przedstawionych w omawianej pracy było stwierdzenie, że koszt własny produktów stanowi obiektywną kategorię ekonomiczną, a zadaniem prowadzonego w przedsiębiorstwie rachunku kosztów jest przybliżony pomiar kosztu własnego. Na tym tle profesor wskazał istotę kosztu postulowanego, który odzwierciedla poziom kosztów indywidualnie niezbędnych w określonych warunkach.

Identyfikując odchylenia kosztów faktycznie poniesionych od kosztów postulowanych W. Malc wskazał na dwa ich rodzaje:

1) sprostowania będące różnicami, których zadaniem jest doprowadzenie kosztów uznanych wstępnie za niezbędne do poziomu kosztów aktualnie niezbędnych; sprostowania te dzieli się na planowane i nieplanowane,

2) niedotrzymania kosztów indywidualnie niezbędnych, stanowiące różnice świadczące o zaistniałych zaszłościach, które przeszkodziły w dotrzymaniu kosztów postulowanych; niedotrzymania te zostały potraktowane jako element wpływający na wynik finansowy okresu.

W pracy „Rachunek kosztów postulowanych w przedsiębiorstwie przemysłowym” w sposób kompleksowy zostało przedstawione znaczenie rachunku kosztów postulowanych w procesie przybliżenia kosztów jednostkowych do poziomu obiektywnie istniejącej kategorii ekonomicznej kosztu własnego produktów. W tej dziedzinie pracę tę należy uznać za pionierską w naszej literaturze.

Problematyką rachunku kosztów zajmował się również Jan Falewicz. W pracy nt. „Rentowność, gospodarność, koszty. Przyczynek do teorii mikroekonomii” (PWN, 1963) J. Falewicz przedstawił krytyczne podejście do użyteczności kategorii jednostkowego kosztu własnego w analizie gospodarności przedsiębiorstwa. Zamiast tej kategorii proponuje on wykorzystać wyznaczoną na podstawie danych

sprawozdawczych współzależność między kosztami globalnymi a rozmiarami produkcji ustalaną w sposób systematyczny.

W książce J. Falewicza można wyodrębnić dwie odróżniające się charakterem rozważań części. W części pierwszej jest wyłożona systematycznie sama metoda pozwalająca na ustalenie prawidłowości w kształtowaniu się podstawowych wielkości charakteryzujących działalność jednostki gospodarczej. Z kolei druga część przedstawia techniczno-praktyczną stronę stosowania proponowanej metody kontrolowania gospodarności.

Książkę J. Falewicza można uznać za pierwszą w literaturze polskiej zwartą pracę z zakresu rachunkowości zarządczej, ze szczególnym potraktowaniem w niej problematyki kosztowej.

Istotną pozycją z zakresu rachunku kosztów jest także praca Henryka Sobisa nt. „Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem” opublikowana w 1968 r. przez PWN. Punktem wyjścia rozważań autora jest trójśczeblowa formuła efektywnego gospodarowania: bodźce–ceny–sposoby liczenia, której nierozzerwalnym elementem są sposoby rachunku kosztów. Sposoby te powinny uwzględniać przydatność rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Przedmiotem zainteresowań są w pracy metody obserwacji, poznawania i objaśniania zdarzeń gospodarczych występujących w przedsiębiorstwie w świetle teorii rachunkowości, w mniejszym zaś stopniu technika ewidencji.

W szczególności w pracy H. Sobisa przedmiotem rozważań są zagadnienia:

- metod kalkulowania kosztów wyrobów i usług,
- roli i zadań rachunku kosztów w procesie rachunku ekonomicznego i w operatywnym zarządzaniu przedsiębiorstwem,
- współzależności form rachunku kosztów i metod kalkulacji oraz zmian w systemie zarządzania gospodarką,
- przystosowania kategorii kosztów faktycznie poniesionych i kosztów postulowanych do potrzeb zarządzania przedsiębiorstwem.

Drugą w porządku chronologicznym zwartą pracą W. Malca jest opublikowana w roku 1969 przez PWE książka pt. „Pomiar kosztów w przemyśle”. Myślą przewodnią tej pracy jest stwierdzenie, że ustalanie zmian poziomu kosztów znajduje się stale w centrum uwagi kierownictwa poszczególnych przedsiębiorstw. Dlatego poszukuje się odpowiednich sposobów pomiaru kosztów, co prowadzi do powstawania różnych odmian rachunku kosztów.

Dla realizacji tak sformułowanego celu W. Malc wyodrębnił w systemie rachunku kosztów dwa podstawowe podsystemy:

- 1) system ewidencyjny rachunku kosztów, w ramach którego odbywa się ustalanie kosztów obejmujące ich grupowanie i rozliczanie na poszczególne produkty,
- 2) rachunek kosztów postulowanych jako względny pomiar poziomu kosztów polegający na przetworzeniu danych zawartych w systemie ewidencyjnym, na który składają się porównanie i ocena zmian poziomu kosztów w stosunku do przyjętej bazy odniesienia.

W pracy zostały przedstawione zasady obydwu sposobów pomiaru kosztów wraz z wzajemnymi powiązaniem między nimi. Materiał empiryczny pochodził z wybranych przedsiębiorstw przemysłowych. Równocześnie została podjęta próba teoretycznego uogólnienia sposobów pomiaru kosztów stosowanych w badanych przedsiębiorstwach. Sformułowane w pracy wnioski dotyczące rozpoznanych sposobów pomiaru kosztów mogą być pomocne przy wyborze właściwych mierników kosztów oraz kontroli prawidłowości ich zastosowania.

Duży wkład w rozwój rachunku kosztów wniósł Bolesław Siwoń, który jest autorem dwóch prac monograficznych poświęconych rachunkowi kosztów i wyników oraz wykorzystania rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Opublikował także dwie zwarte prace autorskie oraz jedną jako redaktor i współautor, w których informacje o kosztach są wykorzystywane jako parametry kształtujące efekty działalności przedsiębiorstwa.

W opublikowanej w 1972 r. przez PWE książce pt. „Współczesne tendencje rozwoju rachunku kosztów i wyników” B. Siwoń przedstawił tendencje rozwojowe rachunku kosztów i wyników w procesie przystosowania się do ówczesnych wymogów zarządzania. Uwaga autora została skoncentrowana na teoretycznych i praktycznych wdrożeniach nowych systemów i odmian rachunku kosztów. Rachunek kosztów i rachunek wyników został potraktowany jako instrument rachunku ekonomicznego oraz oceny poziomu kosztów i wyników. Przy tym B. Siwoń wskazał dalsze kierunki rozwoju nowych metod rachunku kosztów i wyników w celu ich przystosowania do zmieniających się warunków gospodarowania.

Dla rozwoju rachunku kosztów jako istotnego elementu systemu informacyjnego zarządzania dużego znaczenia nabrał rozwój techniki komputerowej. Dzięki komputeryzacji możliwa stała się integracja rachunku kosztów z systemem informacyjnym, przyspieszenie procesów przygotowania decyzji i kontroli przebiegu ich realizacji. Wychodząc z tych przesłanek, W. Malc, E. Jończak i J. Sztajer przygotowali monografię pt. „Rachunek kosztów normatywnych przy zastosowaniu elektronicznej techniki obliczeniowej” (PWE, 1975). Książka pod tym tytułem powstała jako podsumowanie teoretycznych i praktycznych badań autorów z początków lat siedemdziesiątych.

Zgodnie z tytułem książka łączy modelowe rozwiązania rachunku kosztów normatywnych z pierwszymi w tamtych latach w naszym kraju projektami systemów komputerowych z dziedziny rachunkowości i rachunku kosztów tworzonymi na potrzeby zarządzania. Redaktorem naukowym książki był W. Malc. Profesor był także autorem pięciu rozdziałów merytorycznych, które były praktyczną kontynuacją i rozwinięciem podstawowej monografii „Rachunek kosztów postulowanych w przedsiębiorstwie przemysłowym”. Pozostali autorzy opracowali po dwa rozdziały, które były prezentacją komputerowego przetwarzania danych w omawianych dziedzinach rachunku kosztów.

Na szczególne podkreślenie w omawianej pracy zasługują następujące fakty:

1) książka była pionierska w zakresie zastosowania w rachunkowości pierwszych, jakże innych niż obecnie technik komputerowych; podłożem dla rozwiązań

komputerowych były prace wykonywane przez zespół Zakładu Rachunku i Analizy Kosztów dla praktyki gospodarczej:

- projekt podsystemu „Rachunek Kosztów” w ramach systemu KOSIP (Kompleksowy Obiektowy System Informatyczny Przedsiębiorstwa) stanowiący oprogramowanie użytkowe komputerów produkowanych wówczas przez ELWRO we Wrocławiu,
- projekty rachunku kosztów normatywnych z zastosowaniem komputerów dla Jelczańskich Zakładów Samochodowych i Fabryki Maszyn Budowlanych FADROMA we Wrocławiu,

2) wiele ówczesnych i prezentowanych w książce rozwiązań, formuł i procedur (zwłaszcza ich formalne ujęcie matematyczne i projektowe) znajduje swoje praktyczne zastosowanie w pracach projektowych i wdrożeniowych prowadzonych obecnie.

Ważnym wydarzeniem w rozwoju rachunku kosztów w Polsce było wydanie w 1979 r. przez PWE książki pt. „Rachunek kosztów” pod redakcją Wiktora Malca, której współautorami są Alicja Jarugowa z Uniwersytetu Łódzkiego i Kazimierz Sawicki z Uniwersytetu Szczecińskiego. Książka ta doczekała się dwóch następnych wydań w latach 1983 i 1990 r. Wspomniana publikacja, łącznie z wcześniejszymi pracami, kwalifikuje profesora W. Malca do najważniejszych przedstawicieli polskiej szkoły rachunku kosztów.

W roku 1983 Bolesław Siwoń opublikował w PWE inną książkę „Kontrola kosztów działalności gospodarczej”. Punktem wyjścia rozważań w tej pracy było stwierdzenie, że sprawność gospodarowania zależy w głównej mierze od wszystko dostrzegającej kontroli, gdyż kontrola funkcjonalna była najsłabszym ogniwem całego systemu zarządzania w ówczesnych latach. B. Siwoń potraktował kontrolę ekonomiczną jako interdyscyplinarną sferę badań umożliwiających ocenę zjawisk i procesów gospodarczych. Uważał, że do kontroli kosztów, w jej praktycznym wykonaniu, należy cały arsenał wiedzy ekonomicznej (i nie tylko) ze wszystkimi jej metodami pomiaru, analizy czy oceny. Tak rozumiana kontrola została potraktowana jako instrument zarządzania.

3. Kontynuacja dzieła twórców wrocławskiej szkoły rachunku kosztów

Do rozwoju rachunku kosztów przyczyniło się niewątpliwie zastosowanie technologii komputerowych i metod ilościowych. Zastosowaniom techniki komputerowej w rachunkach decyzyjnych jest poświęcony opublikowany w roku 1986 podręcznik pt. „Rachunki problemowe kosztów i wyników wspomagane mikrokomputerem” przygotowany pod redakcją Mirosławy Kwiecień. Podręcznik ten ukazuje możliwości wykorzystania techniki mikrokomputerowej w decyzyjnych rachunkach kosztów i wyników. Stanowi on niezwykle udaną próbę integracji do-

robku trzech dyscyplin: rachunku kosztów i wyników, badań operacyjnych i informatyki ekonomicznej.

Zaproponowane przez autorów rozwiązania są oparte na założeniu, że zwiększenie racjonalności podejmowanych decyzji kierowniczych jest możliwe dzięki:

- rachunkowości rozumianej jako system generujący informacje kosztowo-wynikowe do podejmowania decyzji,
- badaniom operacyjnym, które umożliwiają wybór optymalnego wariantu działania za pomocą określonych reguł decyzyjnych,
- postępowi w technice komputerowej, która ma rolę narzędzia pracy wspomagającego procesy informacyjno-decyzyjne.

Materiał przedstawiony w pracy ma charakter przewodnika do nauczania, w którym proces dydaktyczny jest wspomagany mikrokomputerem. W procesie tym wymiana wiedzy odbywa się w formie konwersacyjnej. Po rozpoznaniu problemu decyzyjnego należy ustalić zbiór informacji kosztowo-wynikowych niezbędnych do znalezienia rozwiązania przy zastosowaniu odpowiednich metod ilościowych. Rozwiązanie poszczególnych problemów jest wspomagane mikrokomputerem.

Rachunek kosztów nie powinien ograniczać się do pomiaru kosztów działalności przedsiębiorstwa. Ważnym zagadnieniem jest także analiza poniesionych kosztów na potrzeby ich oceny i kontroli działalności. W analizie tej mogą mieć zastosowanie różne metody: statystyczne, ekonometryczne, matematyczne. Problematyce tej została poświęcona praca pod redakcją Edwarda Nowaka pt. „Rachunek kosztów przedsiębiorstw przemysłowych. Metody badania kosztów” opublikowana w roku 1989 przez Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu. Istotny udział w tej pracy ma W. Malc, który opracował rozdział pt. „Rozdzielcza metoda bieżącego i okresowego badania kosztów bezpośrednich” stanowiący kontynuację wcześniejszych zainteresowań Profesora.

Kontynuatorami dzieła profesora Wiktora Malca są: Mieczysław Kufel, Zbigniew Luty, Danuta Sołtys. Najważniejszymi ich opublikowanymi pracami z dziedziny rachunku kosztów są rozprawy habilitacyjne poświęcone teoretycznym i praktycznym problemom modelowania rachunku kosztów. Prace te wniosły istotny wkład w rozwój polskiej myśli w zakresie rachunku kosztów.

Praca habilitacyjna Mieczysława Kufła nt. „Koszty przepływu materiałów w przedsiębiorstwach przemysłowych. Problemy budżetowania, ewidencji i kontroli” (AE, Wrocław, 1990) jest pierwszą monografią naukową, która została w całości poświęcona problematyce kosztów przepływu materiałów. Problematyka ta pojawiła się dotychczas w publikacjach o charakterze artykułów, i to zazwyczaj na marginesie innych zagadnień. Wychodząc z założenia, że w procesach przepływu materiałów i ich kosztach tkwią rezerwy efektywnego gospodarowania, autor skoncentrował się na metodologicznych zagadnieniach operatywnego kształtowania poziomu kosztów przepływów materiałów w przedsiębiorstwach.

W swojej pracy M. Kufel poruszył wiele problemów dotyczących przepływu materiałów i związanych z tym przepływem kosztów. Do podstawowych osiągnięć w tym zakresie należy zaliczyć:

- uporządkowanie terminologii w zakresie przepływu materiałów i ich kosztów,
- ukształtowanie przekrojów informacji o kosztach przepływu materiałów,
- interpretację kosztów przepływów materiałów,
- wybór instrumentów sterowania kosztami przepływu materiałów,
- wskazanie kierunków przystosowania systemu rachunkowości do potrzeb informacyjnych dotyczących przepływu materiałów.

Rozważania teoretyczne autor zilustrował badaniem empirycznym przeprowadzonym w 40 wybranych przedsiębiorstwach przemysłowych mających różne warunki realizacji przepływu materiałów.

Przesłankami do powstania pracy habilitacyjnej Zbigniewa Lutego nt. „Planistyczny rachunek kosztów” (AE, Wrocław, 1990) były:

- 1) rozpoznanie tej problematyki w literaturze z zakresu rozmaitych dyscyplin naukowych takich, jak: zarządzanie, ekonomia, rachunkowość, ekonometria,
- 2) fakt, że w praktyce gospodarczej więcej uwagi poświęca się intensyfikacji pracy i bieżącej stymulacji aniżeli informacyjnemu przygotowaniu podejmowanych decyzji.

Praca Z. Lutego jest monografią naukową, w której kompleksowo przedstawiono miejsce i rolę planistycznych informacji kosztowych w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Autor pokazuje zarówno zasady tworzenia tych informacji w systemie rachunku kosztów, jak i ich wykorzystanie do celów decyzyjnych, kontrolnych i stymulujących przedsiębiorstwa.

Kompleksowość ujęcia problematyki planistycznego rachunku kosztów wiąże się z koniecznością zastosowania podejścia interdyscyplinarnego. Dlatego autor, wychodząc z tego założenia, oprócz problematyki ściśle kosztowej, poruszył także zagadnienia:

- organizacji służb planistycznych,
- banku danych dla planowania kosztów,
- uwarunkowań socjalnych planowania kosztów,
- zastosowania aparatu matematycznego w procesie planowania.

Dzięki takiemu podejściu udało się stworzyć wewnętrznie spójny system sporządzania planu kosztów i jego wykorzystania w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

„Przesłanki metodyczne realizacji funkcji rachunku kosztów w warunkach produkcji aparaturowej” (AE, Wrocław, 1991) to tytuł rozprawy habilitacyjnej Danuty Sołtys. W rozprawie tej zostały przedstawione modelowe rozwiązania rachunku kosztów dla produkcji aparaturowej oraz wykorzystanie tego rachunku jako aktywnego narzędzia zarządzania przedsiębiorstwem: optymalizacji podejmowanych decyzji ekonomicznych i kontroli ich realizacji.

Do szczegółowych zagadnień, które znalazły określone rozwiązanie w rozprawie, należy zaliczyć:

- wieloprzekrojowość ujęcia kosztów działalności,
- hierarchizację obiektów odniesienia kosztów,
- rozdzielną formę prezentacji informacji kosztowych,

- integrację parametrów działalności produkcyjnej w systemie rachunku kosztów,
- powiązanie informacji kosztowych z informacjami przychodowymi na potrzeby oceny wewnętrznych podmiotów gospodarczych.

Wiele rozwiązań zaproponowanych przez D. Sołtys dla zautomatyzowanych procesów produkcyjnych może znaleźć zastosowanie również przy innych rodzajach procesów produkcyjnych. Dzięki temu omawianą pracę cechują racjonalizm i praktyczna użyteczność oraz uniwersalność przedstawionych propozycji.

4. Od rachunku kosztów do zarządzania kosztami

Ważnym nurtem rachunku kosztów rozwijanym w ośrodku wrocławskim jest zastosowanie metod ilościowych w rachunku kosztów oraz w analizie kosztów, co jest domeną zainteresowań naukowych Edwarda Nowaka. W pracy jego autorstwa pt. „Analiza kosztów (Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 1991, 1994) zostały ukazane możliwości wykorzystania metod statystycznych w analizie danych kosztowych i szacowaniu kosztów.

W książce „Decyzyjne rachunki kosztów” (PWN, 1994) zostały zaprezentowane różne sytuacje decyzyjne, w których koszty występują jako kryteria lub parametry modeli decyzyjnych. Z kolei w pracy zatytułowanej „Analiza kosztów w zarządzaniu finansami” (Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, 1995) przedstawiono możliwości zastosowania metod taksonomicznych w porównawczej analizie struktury kosztów na podstawie danych dynamiczno-przekrojowych. Z kolei książka „Teoria kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem” (PWN, 1996) została poświęcona wykorzystaniu informacji o kosztach i wynikach dostarczanych przez rachunkowość w podejmowaniu decyzji krótkookresowych i długookresowych.

Podstawowym segmentem rachunku kosztów jest ewidencyjno-sprawozdawczy rachunek kosztów stanowiący podsystem systemu informacyjnego rachunkowości. Książka Edwarda Nowaka nt. „Rachunek kosztów” wydana przez Wydawnictwo Ekspert w latach 1996, 1998 i 1999 jest poświęcona zasadom przeprowadzenia systematycznego rachunku kosztów. Omówiono w niej procedury przetwarzania danych w systemie rachunku kosztów: pomiaru, grupowania, rozliczania, kalkulacji, prezentacji i analizy. Drugim segmentem rachunku kosztów są decyzyjno-kontrolne rachunki kosztów, które znacznie zwiększają zakres rachunku kosztów. Problematyka ta została dodatkowo uwzględniona w rozszerzonym i zmienionym wydaniu wymienionej pracy, które ukazało się pod tytułem „Rachunek kosztów przedsiębiorstwa” (Ekspert, 2001, 2003, 2005).

Ważnym uzupełnieniem przedstawionej książki jest powstały pod redakcją Edwarda Nowaka podręcznik zawierający zbiór przykładów i zadań z rachunku kosztów. Jest to praca „Rachunek kosztów. Przykłady i zadania” opublikowana przez Wydawnictwo i Doradztwo Ekspert (Wrocław 1997, 1999).

Ponieważ koszty są jedną z podstawowych kategorii ekonomicznych decydujących o efektywności działalności, są one przedmiotem planowania i kontroli, czym

zajmuje się budżetowanie. Problematyce tej została poświęcona książka pod redakcją Edwarda Nowaka pt. „Budżetowanie kosztów” (ODDK, 1999), której zmienione i rozszerzone wydanie pt. „Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa” ukazało się w roku 2002. W książce tej zostały przedstawione podstawowe zasady i różne metody sporządzania budżetu kosztów przedsiębiorstwa w najważniejszych ich przekrojach.

Rachunek kosztów jest mocno powiązany z rachunkowością zarządczą. Wychodząc z tego założenia, D. Sołtys wraz z zespołem opracowała podręcznik pt. „Rachunek kosztów. Elementy rachunkowości zarządczej” (Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 1999, 2000). W pracy tej zostały przedstawione podstawowe procedury systematycznego rachunku kosztów oraz modele rachunku kosztów zmiennych, czynników produkcji i działań. W zmienionej i rozszerzonej wersji tej pracy pt. „Rachunkowość zarządcza przedsiębiorstw. Rachunek kosztów” (Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2003) uwzględniono także koszty jakości i logistyki oraz omówiono analizę kosztów i koszty w rachunkach decyzyjnych. Główny nacisk w tych pracach położono na zastosowanie instrumentów z zakresu rachunku kosztów w rozwiązywaniu procedur kontrolnych i decyzyjnych.

Rachunek kosztów powinien uwzględniać potrzeby informacyjne jednostek gospodarczych powstające w konkretnych warunkach zarządzania. Dlatego związki rachunku kosztów z praktyką gospodarczą są bardzo ważne, co było przesłanką do powstania publikacji „Rachunek kosztów w praktyce” (Wydawnictwo Verlag Dashofer, 1999-2005), którego redaktorem w latach 2002-2005 był Edward Nowak. W pracy tej zostały zaprezentowane różne procedury rachunku kosztów wraz z ukazaniem ich zastosowań w praktyce jednostek gospodarczych różnych sektorów gospodarki przy uwzględnieniu specyficznych uwarunkowań prowadzenia działalności.

Praktyczny charakter ma praca Zdzisława Kesa pt. „Budżetowanie kosztów dystrybucji i obrotu energią elektryczną w spółkach dystrybucyjnych” (Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2004). Przedstawiono w niej założenia kontroli budżetowej i obrotu energią elektryczną w jednostkach podsektora dystrybucji, uwzględniając czynniki formalno-organizacyjne wpływające na działalność spółek. Wyniki badań oparto na doświadczeniach nabytych podczas wdrażania podobnych systemów w spółkach dystrybucyjnych oraz na analizach dostępnych rozwiązań systemów budżetowania i badaniach ankietowych.

Rozwój rachunku kosztów wyraża się m.in. powstawaniem nowych modeli rachunku kosztów oraz odmian istniejących rozwiązań, ukierunkowanych na pełniejsze zaspokojenie potrzeb informacyjnych zarządzania, co jest myślą przewodnią książki Edwarda Nowaka, Roberta Piechoty i Marcina Wierzbińskiego pt. „Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem” (PWE, 2004). Książka ta stanowi kompendium wiedzy o kluczowych i nowoczesnych modelach rachunku kosztów. W szczególności omówiono w niej:

- rolę i miejsce rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem w warunkach rosnącej konkurencji rynkowej,
- możliwości zastosowania i istotne ograniczenia różnych modeli rachunku kosztów,
- zasady wdrażania nowoczesnych koncepcji rachunku kosztów oraz ich użyteczności w działalności polskich przedsiębiorstw.

Takie przeorientowanie rachunku kosztów uzasadnia stosowanie terminu „zarządzanie kosztami”.

Spośród różnych modeli rachunku kosztów, jakie pojawiły się w ostatnich latach, największą popularnością cieszy się niewątpliwie rachunek kosztów działań. Modelowi temu jest poświęcona w całości praca Roberta Piechoty pt. „Projektowanie rachunku kosztów działań” (Difin, 2005). W pracy tej przedstawione są uwarunkowania modelowania rachunku kosztów działań ze szczególnym uwzględnieniem identyfikacji i analizy procesów i działań traktowanych jako podstawowe obiekty kalkulacji i rozliczania kosztów.

Rachunek kosztów stanowi jeden z najważniejszych elementów controllingu przedsiębiorstwa. Szczególne znaczenie dla controllingu ma rachunek kosztów postulowanych, w tym zwłaszcza dwie jego odmiany: rachunek kosztów planowanych i rachunek kosztów standardowych. Dlatego D. Sołtys opublikowała monografię naukową nt. „Rachunek kosztów postulowanych w controllingu” (Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2005). Praca ta prezentuje zasady i uwarunkowania ustalania kosztów postulowanych oraz odchyień od tych kosztów, które stanowią podstawę oceny i kontroli kosztów w systemie controllingu.

Ponieważ przedsiębiorstwa przykładają coraz większą uwagę do kwestii strategii, w ostatnich latach wykształcił się ważny obszar rachunkowości zarządczej, jakim jest zarządzanie kosztami zorientowane na strategię. Problematyce tej została poświęcona w całości książka pod redakcją Edwarda Nowaka pt. „Strategiczne zarządzanie kosztami” (Oficyna Ekonomiczna, 2006). W książce tej zostały zaprezentowane różne koncepcje i instrumenty zarządzania kosztami w długim okresie zorientowane na strategię przedsiębiorstwa. Strategiczne zarządzanie kosztami z pewnością upowszechni się jako narzędzie wspomagające proces zarządzania strategicznego, gdyż znaczenie problemów strategicznych w działalności przedsiębiorstwa będzie wciąż rosło.

Rachunek kosztów jest jednym z przedmiotów wykładanych na kierunku „Finanse i rachunkowość”, w tym także prowadzonego w wersji angielskojęzycznej. Dla tych studentów Bartłomiej Nita przygotował podręcznik pt. „Cost and Management Accounting” (AE, Wrocław 2006) obejmujący zbiór przykładów i zadań. W pracy tej zostały zilustrowane wszystkie najważniejsze procedury rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej.

Rachunek kosztów znajduje powszechne zastosowanie w jednostkach gospodarczych różnych działów gospodarki, wszak koszty stanowią jeden z podstawo-

wych parametrów ukazujących rezultaty działalności i są przedmiotem ciągłego zainteresowania menedżerów. Wychodząc z założenia, że na sposób zarządzania kosztami w danym stopniu wpływa specyfika działalności jednostki gospodarczej, Robert Kowalak ze współpracownikami opublikowali w Wydawnictwie Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu trzy prace poświęcone zarządzaniu kosztami w małych i średnich przedsiębiorstwach: „Koszty w zarządzaniu małym przedsiębiorstwem produkcyjnym” (2006), „Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem usługowym” (2007) oraz „Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem handlowym” (2007).

5. Uwagi końcowe

Rachunek kosztów stanowi względnie wyodrębniany podsystem w systemie informacyjnym rachunkowości jednostki gospodarczej. Rachunkowi kosztów przypada szczególne miejsce w tym systemie, które wynika z roli informacji dotyczących kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem na poszczególnych szczeblach hierarchii organizacyjnej i w różnych obszarach działalności gospodarczej. Przy tym współczesny rachunek kosztów obejmuje dwa segmenty różniące się celem pomiaru kosztów: systematyczny, ewidencyjno-sprawozdawczy rachunek kosztów powiązany z rachunkowością finansową, oraz decyzyjno-kontrolne rachunki kosztów prowadzone na potrzeby rachunkowości zarządczej.

Rachunek kosztów jest tym obszarem współczesnej rachunkowości, który podlega dynamicznemu rozwojowi. Rozwój ten wyraża się z jednej strony doświadczeniem znanych i sprawdzonych procedur rachunku kosztów, z drugiej zaś powstawaniem nowych modeli i odmian rachunku kosztów, przy czym rozwój rachunku kosztów następuje wraz ze zmianami jego ukierunkowania z orientacji retrospektywnej na orientację prospektywną i antycypacyjną oraz z nastawienia operacyjnego na problemy strategiczne. Wyrazem tego jest wykształcenie się obszaru rachunkowości zarządczej w postaci strategicznego zarządzania kosztami.

Wskazane tendencje rozwojowe rachunku kosztów mają swoje odzwierciedlenie w zainteresowaniach naukowych i w twórczości naukowej prowadzonej w ośrodku wrocławskim. Z dokonanego przeglądu tematyki prac zwartych opublikowanych przez pracowników naukowo-dydaktycznych Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu wynika, że dotyczą one wszystkich ważnych problemów współczesnego rachunku kosztów. Nie bez przesady będzie stwierdzenie, że nawiązują one do aktualnych w danym okresie trendów światowych zarówno w obszarze koncepcji teoretycznych, jak i zastosowań praktycznych rachunku kosztów. Można przypuszczać, że również w przyszłości rachunek kosztów będzie stanowić wiodącą dyscyplinę rachunkowości uprawianą w ośrodku wrocławskim.

Literatura

- [1] Biernacki M., Janczyk-Strzała E., Kowalak R., *Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem produkcyjnym*, AE, Wrocław 2006.
- [2] *Budżetowanie kosztów*, red. E. Nowak, ODDK, Gdańsk 1999.
- [3] *Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa*, red. E. Nowak, ODDK, Gdańsk 2002.
- [4] Falewicz J., *Rentowność, gospodarność, koszty. Przyczynek do teorii mikroekonomii*, PWN, Warszawa 1963.
- [5] Jarugowa A., Malc W., Sawicki K., *Rachunek kosztów*, PWE, Warszawa 1979 (wydanie I), 1983 (wydanie II), 1990 (wydanie III).
- [6] Kes Z., *Budżetowanie kosztów dystrybucji i obrotu energią elektryczną w spółkach dystrybucyjnych*, AE, Wrocław 2004.
- [7] *Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem handlowym*, red. R. Kowalak, AE, Wrocław 2007.
- [8] *Koszty w zarządzaniu małym i średnim przedsiębiorstwem usługowym*, red. R. Kowalak, AE, Wrocław 2007.
- [9] Kufel M., *Koszty przepływu materiałów w przedsiębiorstwach przemysłowych. Problemy budżetowania, ewidencji i kontroli*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 514, seria: Monografie i Opracowania nr 67, AE, Wrocław 1990.
- [10] Luty Z., *Planistyczny rachunek kosztów*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 505, seria: Monografie i Opracowania nr 64, AE, Wrocław 1990.
- [11] Malc W., *Pomiar kosztów w przemyśle*, PWE, Warszawa 1969.
- [12] Malc W., *Rachunek kosztów postulowanych w przedsiębiorstwie przemysłowym*, PWE, Warszawa 1963.
- [13] Malc W., Jończak E., Sztajer J., *Rachunek kosztów normatywnych przy zastosowaniu elektronicznej techniki obliczeniowej*, PWE, Warszawa 1975.
- [14] Nita B., *Cost and Management Accounting. Tutorial Exercises with Examples*, AE, Wrocław 2006.
- [15] Nowak E., *Analiza kosztów*, AE, Wrocław 1991 (wydanie I), 1994 (wydanie II).
- [16] Nowak E., *Analiza kosztów w zarządzaniu finansami*, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Warszawa 1995.
- [17] Nowak E., *Decyzyjne rachunki kosztów. Kalkulacje menedżera*, PWN, Warszawa 1994.
- [18] Nowak E., *Rachunek kosztów*, Ekspert, Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 1996 (wydanie I), 1998 (wydanie II), 1999 (wydanie III).
- [19] Nowak E., *Rachunek kosztów przedsiębiorstwa*, Ekspert, Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 2001 (wydanie I), 2003 (wydanie II), 2005 (wydanie III).
- [20] Nowak E., *Teoria kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996.
- [21] Nowak E., Piechota R., Wierziński M., *Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 2004.
- [22] Piechota R., *Projektowanie rachunku kosztów działań*, Difin, Warszawa 2005.
- [23] *Rachunek kosztów. Elementy rachunkowości zarządczej*, red. D. Sołtys, AE, Wrocław 2000.
- [24] *Rachunek kosztów. Zadania i przykłady*, red. E. Nowak, Ekspert, Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław 1997 (wydanie I), 1999 (wydanie II).
- [25] *Rachunek kosztów przedsiębiorstw przemysłowych. Metody badania kosztów*, red. E. Nowak, AE, Wrocław 1989.
- [26] *Rachunek kosztów w praktyce*, red. E. Nowak, Wydawnictwo Verlag Dashofer, Warszawa 2002-2005.
- [27] *Rachunki problemowe kosztów i wyników wspomagane mikrokomputerem*, red. M. Kwiecień, AE, Wrocław 1986 (wydanie I), 1989 (wydanie II).
- [28] *Rachunkowość zarządcza przedsiębiorstwa. Rachunek kosztów*, red. D. Sołtys, AE, Wrocław 2003.

- [29] Siwoń B., *Kontrola kosztów działalności gospodarczej*, PWE, Warszawa 1983 (wydanie I), 1988 (wydanie II).
- [30] Siwoń B., *Współczesne tendencje rozwoju kosztów i wyników*, PWE, Warszawa 1972.
- [31] Sobis H., *Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWN, Wrocław 1968.
- [32] Sołtys D., *Przesłanki metodyczne realizacji funkcji rachunku kosztów w ramach produkcji aparaturowej*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 557, seria: Monografie i Opracowania nr 78, AE, Wrocław 1991.
- [33] Sołtys D., *Rachunek kosztów postulowanych w controllingu*, AE, Wrocław 2005.
- [34] *Strategiczne zarządzanie kosztami*, red. E. Nowak, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006.

COST ACCOUNTING DEVELOPMENT ON THE EXAMPLE OF SCIENTIFIC ACHIEVEMENTS OF THE WROCLAW UNIVERSITY OF ECONOMICS

Summary

The article presents scientific creativity in cost accounting in Wrocław's accounting centre. It also shows chronological review of books on cost accounting written by the employees of the Wrocław University of Economics. Basing on this, the author discusses the evolution from systematic cost accounting to strategic cost management.