



**Studia i Materiały. Miscellanea Oeconomicae**  
Rok 21, Nr 1/2017, tom I  
Wydział Prawa, Administracji i Zarządzania  
Uniwersytetu Jana Kochanowskiego w Kielcach

**Efektywność i bezpieczeństwo gospodarowania**

**Anna Saniuk<sup>1</sup>, Sebastian Saniuk<sup>2</sup>**

## **POMIAR I ZARZĄDZANIE KOSZTAMI W CONTROLLINGU LOGISTYKI**

**Streszczenie:** Celem artykułu jest ocena możliwości zastosowania metody rachunku kosztów działań (ang. Activity-Based Costing) szczególnie znanej z dużych przedsiębiorstw produkcyjnych do szacowania kosztów jednostkowych procesów logistycznych. W artykule omówiono potrzebę zmian i nowe tendencje związane z zarządzaniem kosztami w ramach controllingu logistyki.

**Słowa kluczowe:** controlling logistyki, koszty logistyki, rachunek kosztów działań

### **Wprowadzenie**

Zmieniające się warunki funkcjonowania przedsiębiorstwa na rynku prowadzą do potrzeby wielu zmian w jego zarządzaniu. Logistyka coraz częściej pełni rolę zintegrowanego systemu zarządzania strukturą obiegu produktów, towarów i informacji w warunkach, gdy poszerza się skala działania przedsiębiorstwa, nasila się konkurencyjność, wydłużają się łańcuchy logistyczne i wzrasta znaczenie obsługi klienta. Zachodzi zatem konieczność koordynowania podejmowanych decyzji, działań i wykorzystywanie dodatkowych informacji oraz narzędzi zarządzania<sup>3</sup>. Rosnie zapotrzebowanie na koordynację procesów planowania, sterowania i kontroli. Stąd coraz większa popularność stosowania różnych narzędzi controllingu logistyki, które pomagają w rozwiązywaniu tych problemów.

Realizacja funkcji logistycznych w przedsiębiorstwie wymaga coraz większej ilości różnych danych, dzięki którym można określić koszty i czynności logistyczne. Zarządzanie kosztami decyduje o konkurencyjności produktu i sukcesie rynkowym

<sup>1</sup> Dr hab. inż. Anna Saniuk, prof. UZ, Uniwersytet Zielonogórski.

<sup>2</sup> Dr hab. inż. Sebastian Saniuk, prof. UZ, Uniwersytet Zielonogórski.

<sup>3</sup> M. Sierpińska, *Controlling funkcjonalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna. Kraków, 2004.

przedsiębiorstwa. Z tego powodu głównym celem controllingu w zarządzaniu logistyką jest osiągnięcie wyników logistyki zgodnych z założonymi wynikami przedsiębiorstwa, co w praktyce oznacza sterowanie przychodami i kosztami<sup>4</sup>.

Wprowadzenie systemu controllingu w przedsiębiorstwie i prawidłowe jego funkcjonowanie zapewnia wiele korzyści. Przede wszystkim zwiększa efektywność zarządzania zarówno strategicznego, jak i operacyjnego. Poza tym, wpływa na poprawę rentowności, zwiększenie udziału w rynku, zmniejszenie kosztów działalności, wzrost jakości produkcji, poprawę płynności finansowej oraz usprawnienia organizacyjne i przepływu informacji<sup>5</sup>. Pomimo prezentowanych korzyści jest rzadko stosowany we współczesnych przedsiębiorstwach.

W małych i średnich przedsiębiorstwach często istotną barierą wdrażania controllingu są nakłady finansowe związane z potrzebą zakupu sprzętu komputerowego i oprogramowania, zatrudnienia specjalistów, przeprowadzenia niezbędnych szkoleń pracowników<sup>6</sup>. Duże przedsiębiorstwa natomiast najczęściej wskazują bariery techniczne takie jak: brak systemu informatycznego wspomagającego zarządzanie, stosowanie przestarzałych przekrojów ewidencji kosztów, które pokazują nierzetelne dane, rozmyty zakres kompetencji poszczególnych komórek organizacyjnych, brak powiązań pomiędzy przydzieloną odpowiedzialnością a przekazanymi uprawnieniami, niskie kwalifikacje personelu<sup>7</sup>.

Silna presja na obniżanie cen rodzi potrzebę dokładnego, szybkiego szacowania kosztów oraz ich monitoringu i kontroli. Większego znaczenia nabiera efektywność procesów logistycznych. Kluczowe dla procesów decyzyjnych stają się zaawansowane, nowoczesne metody pomiaru i zarządzania kosztami.

Celem artykułu jest ocena możliwości zastosowania metody rachunku kosztów działań (ang. Activity-Based Costing) szczególnie znanej z dużych przedsiębiorstw produkcyjnych do szacowania kosztów jednostkowych procesów logistycznych. W artykule omówiono potrzebę zmian i nowe tendencje związane z zarządzaniem kosztami w ramach controllingu logistyki.

### **Rola controllingu logistyki w zarządzaniu współczesnym przedsiębiorstwem**

Controlling logistyki jest różnie definiowany. H. C. Phofl określa go jako realizację zadań controllingowych, czyli koordynację określonych działań w zakresie planowania, kontroli, gromadzenia i przetwarzania danych oraz systemów ocen i motywacji, w obszarze logistyki przedsiębiorstwa<sup>8</sup>. Natomiast B. Śliwczyński nazywa controllingiem logistyki cały system wspomagania zarządzania logistyką, który poprzez koordynację procesów planowania, sterowania, kontroli oraz gromadzenia

---

<sup>4</sup> B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*. Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>5</sup> J. Płóciennik-Napierała, *Realizacja procesów kontrolnych w controllingu*, Politechnika Koszalińska, Koszalin 2001.

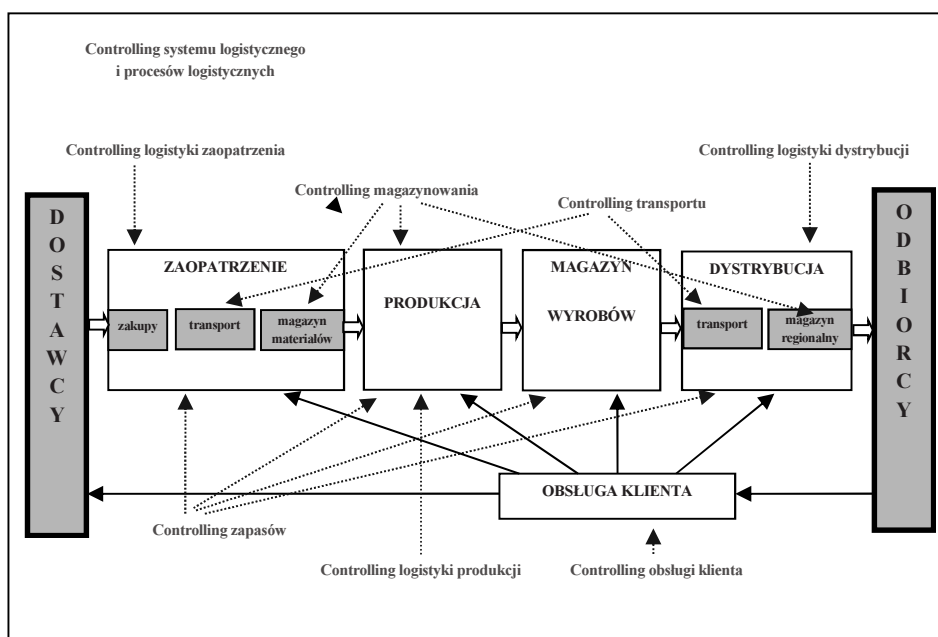
<sup>6</sup> J. Jagoda, *Bariery controllingu w małych firmach. Controlling – koncepcje i wdrożenia*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2002.

<sup>7</sup> M. Sierpińska, *Controlling funkcjonalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.

<sup>8</sup> H. C. Phofl, *Zarządzanie logistyką – funkcje i instrumenty. Zastosowanie koncepcji logistyki w przedsiębiorstwie i stosunkach między przedsiębiorstwami*, Biblioteka Logistyka, Poznań 1998.

i przetwarzania informacji, zapewnia skuteczne osiągnięcie wyznaczonych celów dla logistyki, zarówno na szczeblu strategicznym jak i operacyjnym<sup>9</sup>.

Controlling logistyki jest stosowany w przedsiębiorstwach w różnym zakresie. W jednostkach produkcyjnych obejmuje głównie działania związane z określaniem strategii produktu, „wąskich gardeł” oraz wprowadzaniem innowacji. W przedsiębiorstwach handlowych wykorzystywany jest do określania strategii rynkowej i asortymentowej oraz wskazania regionów sprzedaży. W gospodarce materiałowej przedsiębiorstwa produkcyjne korzystają z metody planowania zasobów produkcyjnych, w firmach handlowych natomiast stosują narzędzia planowania dystrybucji. W obszarze zapewnienia jakości jednostki produkcyjne stosują metodę kompleksowego zarządzania jakością, a handlowe jedynie zapewniają właściwą ochronę jakości oferowanych towarów i badają gusta i potrzeby konsumentów. W zakresie kosztów logistyki, głównym celem controllingu logistyki w przedsiębiorstwach produkcyjnych jest analiza kosztów jednostkowych, a w firmach handlowych ustalenie wartości marży<sup>10</sup>.



Rysunek 1. Obszar zadań controllingu logistyki w przedsiębiorstwie

Źródło: Śliwczyński B., *Controlling w zarządzaniu logistyką*, Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>9</sup> B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*. Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>10</sup> M. Sierpińska, *Controlling funkcjonalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna. Kraków, 2004.

Zarządzanie logistyką obejmuje planowanie, organizację, sterowanie i kontrolę przepływów materiałowych (materiałów, półproduktów, wyrobów gotowych, towarów) od ich pozyskania, poprzez produkcję i dystrybucję, aż po dostarczenie produktu finalnemu odbiorcy, aby osiągnąć założony cel. Zarządzanie logistyką przedsiębiorstwa powinno przede wszystkim zapewnić<sup>11</sup>:

- dostępność produktów na rynku,
- ustalony poziom obsługi klienta,
- ciągłość przepływów materiałowych,
- niezawodność i sprawność realizowanych procesów biznesowych,
- redukcję kosztów,
- podwyższenie efektywności działalności przedsiębiorstwa.

Obszar zadań controllingu logistyki obejmuje systemową koordynację działań składowych w obszarze funkcjonowania logistyki zorientowaną na wynik finansowy, co ilustruje rys. 1.

W krótkim horyzoncie planowania przedsiębiorstwo dąży do zapewnienia odpowiedniego poziomu zysku, odpowiedniej wartości ROI i zapewnienia płynności finansowej. W długim horyzoncie czasu oczekuje się, że przedsiębiorstwo będzie miało określoną wartość, pozycję konkurencyjną, udział w rynku i stworzy potencjał do generowania zysków przez długi czas<sup>12</sup>.

Każde przedsiębiorstwo prowadząc działalność gospodarczą w określonych warunkach (lokalizacja, technologia i organizacja produkcji, wyposażenie, kwalifikacje pracowników, itp.) zużywa zasoby w celu osiągnięcia określonych korzyści. Wynik przedsiębiorstwa (np. poziom sprzedaży, zysku) może być poprawiony poprzez bardziej efektywne gospodarowanie zasobami. Zasoby wpływają na możliwości obsługi klienta i poziom oferowanych produktów, jak również decydują o poziomie ryzyka działania przedsiębiorstwa na rynku, w jego łańcuchu dostaw<sup>13</sup>. Zarządzanie zasobami ma duże znaczenie w przedsiębiorstwie, gdyż w zasobach logistycznych, takich jak: magazyny, ich wyposażenie, środki transportu wewnętrznego i zewnętrznego, itp., zaangażowany jest zwykle znaczny majątek przedsiębiorstwa. Realizacja procesów logistycznych określa wymagania dotyczące zarządzania zasobami, którego celem jest przede wszystkim<sup>14</sup>:

- zagwarantowanie dostępności wszystkich zasobów niezbędnych w realizacji procesów logistycznych, zapewnienie niezawodności i efektywności procesów logistycznych w rozmiarach i terminach wynikających z przyjętego planu osiągania celów (np. wymaganego poziomu zysku, sprzedaży, wielkości produkcji, itp.),
- zapewnienie jak najbardziej efektywnego wykorzystania zasobów, wysokiej produktywności zasobów oraz niskich kosztów ich zużycia,

---

<sup>11</sup> B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*. Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>12</sup> *Ibidem*.

<sup>13</sup> G.K. Świdorska, *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*, Difin, Warszawa 2010; B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*, Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>14</sup> *Ibidem*.

- zabezpieczenie zasobów logistycznych przedsiębiorstwa przed zniszczeniem lub uszkodzeniem oraz utrzymanie ich w stanie stałej gotowości do użycia.

### **Metody rozliczania kosztów logistyki**

Coraz większa zmienność otoczenia powoduje potrzebę ciągłej kontroli bieżącej działalności przedsiębiorstwa. Najważniejszym elementem kontroli zarządzania logistyką jest kontrola kosztów logistyki w łańcuchu dostaw. Wynik kontroli kosztów często jest podstawową przesłanką do zmian w zarządzaniu logistyką przedsiębiorstwa. Kontrola kosztów logistyki polega na ich pomiarze, porównaniu z wartościami planowanymi, analizie odchyłeń oraz podejmowaniu działań korygujących. Koszty logistyki wpływają w dużym stopniu na wynik finansowy przedsiębiorstwa, ponieważ mają znaczny udział w kosztach usług i kosztach całkowitych przedsiębiorstwa, istnieje wiele metod, narzędzi, instrumentów, sposobów, które umożliwiają usprawnienie procesów i poprawę wykorzystania zasobów, a więc redukcję kosztów i podwyższenie zysku przedsiębiorstwa<sup>15</sup>.

W skład kosztów logistyki wchodzi<sup>16</sup>:

- 1) koszty operacyjne logistyki
  - bezpośrednie (np. materiały, robocizna bezpośrednia);
  - pośrednie wydziałowe działów: zaopatrzenia, magazynu, transportu;
  - narzut kosztów ogólnozakładowych;
- 2) koszty finansowe logistyki (np. koszty zamrożenia kapitałów w zapasach, koszty kredytów i pożyczek na działalność logistyczną).

Współczesne przedsiębiorstwo działa w warunkach bardzo intensywnej i dynamicznej konkurencji. Efektywność zarządzania zależy w dużym stopniu od szybkiej i trafnej reakcji na zmiany w otoczeniu. Takim obrazem bieżącej sytuacji działalności przedsiębiorstwa jest najczęściej rachunek kosztów. Rachunek kosztów logistyki powinien spełniać nie tylko klasyczne wymagania, bazując na danych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym i przyjętych zasadach rozliczania kosztów, ale także wymagania controllingu oraz wspomagać bieżące zarządzanie logistyką. Oznacza to, że powinien umożliwiać badanie i prognozowanie kosztów logistyki, ocenę efektywności podsystemów logistyki, przyjętych metod i sposobów zarządzania logistyką, wykorzystania zasobów w łańcuchu dostaw, stosowanych rozwiązań technologicznych, bieżącą informację o kosztach i kontrolę kosztów logistyki (według różnych przekrojów, np. struktury, dynamiki, miejsc powstawania kosztów), analizę odchyłeń kosztów od wartości planowanych, wybór optymalnego wariantu funkcjonowania logistyki w przedsiębiorstwie i struktury zasobów potrzebnych do ich realizacji, ciągle podnoszenie sprawności procesów logistycznych i poziomu wykorzystania zasobów logistyki<sup>17</sup>.

Tradycyjne rachunki kosztów są już niewystarczające dla współczesnych przedsiębiorstw, gdyż znacznie wzrósł udział kosztów pośrednich w strukturze kosztów

---

<sup>15</sup> *Ibidem*.

<sup>16</sup> B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*, Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

<sup>17</sup> *Ibidem*.

przedsiębiorstwa oraz dużą rolę odgrywa obecnie informacja i relacje z klientami, których tradycyjne rachunki nie uwzględniają. Istnieje zatem potrzeba stosowania nowoczesnych rachunków kosztów, które dużo dokładniej rozliczają koszty pośrednie na koszty jednostkowe wyrobów, usług, czy też poszczególnych procesów<sup>18</sup>. W artykule zaproponowano zastosowanie jednej z takich metod – rachunku kosztów działań do kalkulacji i rozliczania kosztów logistyki.

### **Rachunek kosztów działań jako narzędzie controllingu logistyki**

Pierwotnie celem rachunku kosztów działań (Activity Based Costing – ABC) było jedynie sporządzanie dokładniejszej kalkulacji kosztów wyrobów. Obecnie stosuje się metodę ABC do celów operacyjnych, do obliczania kosztów nakładów pracy pośredniej, kosztów produktów, jak również usług. Dane rachunku kosztów działań zaczęły być wykorzystywane przy ocenie sytuacji bieżącej przedsiębiorstwa, w prognostyce i planowaniu<sup>19</sup>. Dla potrzeb rachunku kosztów działań, stosowane w metodach tradycyjnych podstawy rozliczania kosztów pośrednich, zastępuje się różnorodnymi nośnikami kosztów działań. Za pomocą nośników poszczególnym wyrobom, usługom lub zleceniom przypisuje się taką część kosztów poszczególnych działań, jaka służy do ich wyprodukowania i dostarczenia na rynek. Niektóre z nich mogą być proporcjonalne do wielkości produkcji, inne nie pozostają w bezpośrednim związku z ilością wytworzonych wyrobów<sup>20</sup>.

W metodzie ABC wykorzystuje się nie tylko dane finansowe o zużyciu zasobów ekonomicznych przedsiębiorstwa (dane o kosztach), ale także informacje o zużyciu wyrażonym w jednostkach fizycznych, zajmowanej powierzchni, czasu wykorzystania zasobów, itp. Użycie wielu różnych nośników kosztów w rozliczaniu kosztów pośrednich umożliwia znacznie dokładniejsze szacowanie kosztów<sup>21</sup>. Zatem rachunek kosztów działań można traktować jako metodykę pomiaru kosztów i efektów działań przedsiębiorstwa, wykorzystywanych zasobów oraz obiektów kosztów. Użyte zasoby, takie jak ludzie, budynki, urządzenia, są rozliczane na działania (np. transport, wysyłka), a następnie rozliczane proporcjonalnie do ich intensywności na obiekty kosztów (np. zlecenia, klientów, usługi, projekty, kontrakty). Koszty działań są ewidencjonowane poprzez koszty zużywanych zasobów (czynszów za lokale,

<sup>18</sup> D. Więcek, *Określanie kosztów produkcji według rachunku kosztów działań*, Organizacja i zarządzanie: Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, 42, 2007, s. 117-124.

<sup>19</sup> A. Saniuk, *Wykorzystanie metody ABC*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*, 3, 2010, s. 82-89; T. Sobieszczyk, *Budżetowanie nowej ery – Activity Based Budgeting and Planning*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 9, 20013, s. 6-38; G. K. Świdorska, K. Olszewski, M. Pielaszek, *Wpływ rachunku kosztów na proces budżetowania*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 11, 2001, s. 12-14.

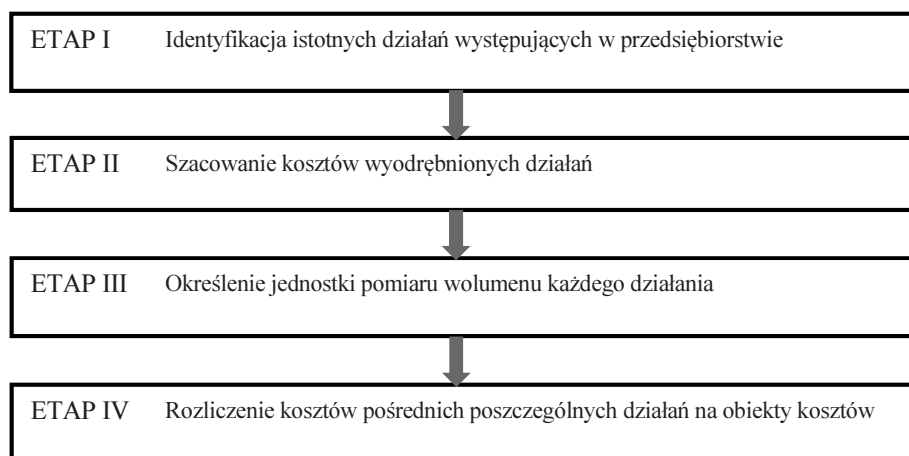
<sup>20</sup> W. Czakon, I. Jakubiec, *Praktyczne aspekty implementacji rachunku kosztów działań i zarządzania działaniami*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza* 8, 2002, s. 11-17; R. S. Kaplan, R. Cooper, *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2000.

<sup>21</sup> S. Kaplan, R. Cooper, *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2000; E. Nowak, R. Piechota, M. Wierziński, *Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWE. Warszawa 2004; B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*, Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.

wynagrodzeń pracowników, opłat za energię, itp.)<sup>22</sup>. Każde działanie ma przypisany co najmniej jeden nośnik kosztów działania, czyli czynnik, który powoduje zmiany w kosztach działania.

Rachunek kosztów działań zakłada, że głównym czynnikiem powstawania kosztów w przedsiębiorstwie jest realizowanie procesów. Model rachunku identyfikuje finalne obiekty kalkulacji kosztów (usługa, klient, projekt, kanał dystrybucji), a następnie poszukuje działań wykonywanych na ich rzecz. Działaniem jest zorganizowana i jednorodna praca wykonywana w przedsiębiorstwie np. przyjęcie zamówienia. Proces obejmuje zwykle kilka działań i odzwierciedla realizację zadań przedsiębiorstwa. Na przykład proces realizacji zamówienia klienta może składać się z kilku działań: przyjęcie zamówienia, pakowanie wyrobów, przygotowanie wysyłki<sup>23</sup>.

Najczęściej wyróżnia się cztery etapy w rachunku kosztów działań (rys. 2). W pierwszym etapie na podstawie analizy procesów gospodarczych, należy wyodrębnić działania. Przykłady takich działań w logistyce są pokazane w Tabeli 1. Do rachunku kosztów działań można przyjąć mniejszą liczbę działań. Trzeba jednak pamiętać, że takie grupowanie działań nie może w żadnym przypadku pogorszyć jakości wyceny.



Rysunek 2. Etapy rachunku kosztów działań

Źródło: Z. Leszczyński, T. Wnuk-Pel, *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2006.

W systemach finansowo-księgowych przedsiębiorstw najczęściej ponoszone koszty są porządkowane według układu rodzajowego (np. amortyzacja, usługi obce, wynagrodzenia, podatki i opłaty, itd.) oraz podmiotowego (według wydziałów,

<sup>22</sup> R. Piechota, *Projektowanie rachunku kosztów działań*, Difin, Warszawa 2005; R. Piechota, *Identyfikacja i analiza procesów w systemie rachunku kosztów działań*, *Rachunkowość* 11, 2002, s. 18-20.

<sup>23</sup> G. K. Świdorska, *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*, Difin, Warszawa 2010.

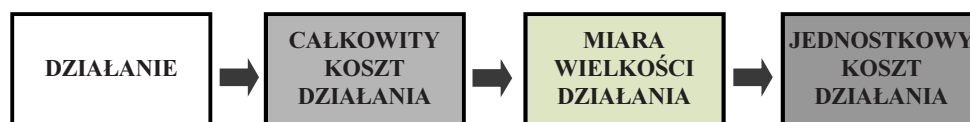
zakładów, działów, itp.). W etapie drugim rachunku kosztów działań, informacje o kosztach zgromadzone w tych układach, należy przeliczyć według perspektywy procesów i działań<sup>24</sup>. Na rys. 3. pokazano schemat ustalania kosztów jednostkowych.

W etapie trzecim określana jest jednostka pomiaru wolumenu każdego działania. Miary te są podstawą rozliczania kosztów zgromadzonych w pulach kosztowych działań na produkty korzystające z tych działań. Niektórym działaniom można przyporządkować kilka różnych jednostek pomiaru.

Tabela 1. Przykładowe działania i jednostki pomiaru

Działanie	Miara wielkości działania
Dostarczenie surowców i materiałów do magazynu	liczba partii transportowych liczba materiałów w partii
Składowanie surowców, materiałów, produkcji w toku, wyrobów gotowych	liczba składowanych partii materiałów,... liczba pozycji materiałów,...
Transportowanie wewnętrzne surowców, materiałów, produkcji w toku, wyrobów gotowych	liczba partii transportowych liczba materiałów,... w partii
Kompletowanie	liczba zamówień
Pakowanie	liczba zamówień liczba palet w zamówieniu
Tworzenie dokumentacji	liczba zamówień

Źródło: Opracowanie własne.



Rysunek 3. Schemat ustalania kosztów jednostkowych według Rachunku Kosztów Działania

Źródło: Opracowanie własne.

W etapie czwartym koszty pośrednie poszczególnych działań są rozliczane na usługi. Koszty danego działania obciążające dany produkt obliczane są jako iloczyn stawki kosztów działania i liczby jednostek miary danego działania.

Koszty pośrednie przypadające na usługę są więc sumą kosztów poszczególnych działań przypadających na ten produkt.

### Podsumowanie

Aby rachunek kosztów działań spełnił swoją funkcję, trzeba prawidłowo zidentyfikować i przeanalizować procesy zachodzące w przedsiębiorstwie. Zastosowanie

<sup>24</sup> Z. Leszczyński, T. Wnuk-Pel, *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2006.



Rachunku Kosztów Działań w logistyce wiąże się z wieloma korzyściami. Najważniejszą z nich jest z pewnością możliwość bardzo dokładnego określenia kosztu poszczególnych działań, wynikająca z zastosowania wielu, różnych miar wielkości działania. W tradycyjnych kalkulacjach kosztów jest niezwykle trudno ocenić koszt poszczególnych czynności. Są to wielkości średnie, bardzo przybliżone. Zwykle заниżany jest koszt czynności złożonych, skomplikowanych, a zawyżany jest natomiast koszt czynności prostych. W metodzie ABC stosuje się hierarchię działań, co umożliwia uniknięcie takich błędów. Poza tym, można rozróżnić, czy dane działanie wykonywane jest na potrzeby jednostki wyrobu, partii produktu, całej linii produkcyjnej, czy całego przedsiębiorstwa.

Metoda rachunku kosztów działań pozwala na szacowanie planowanych kosztów realizacji poszczególnych działań i na uwzględnienie wielu szczegółowych informacji dotyczących planowania operacyjnego, jak na przykład wielkość partii transportowej. Jest także bardzo przydatna w określaniu kosztu poszczególnych czynności, gdy przedsiębiorstwo wykonuje je w ramach outsourcingu.

## **Bibliografia**

- Czakon W., Jakubiec I., *Praktyczne aspekty implementacji rachunku kosztów działań i zarządzania działaniami*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 8, 2002.
- Jagoda J., *Bariery controllingu w małych firmach. Controlling-koncepcje i wdrożenia*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2002.
- Kaplan R. S., Cooper R., *Zarządzanie kosztami i efektywnością*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2000.
- Leszczyński Z., Wnuk-Pel T., *Controlling w praktyce*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2006.
- Nowak E., Piechota R., Wierzbński M., *Rachunek kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, PWE. Warszawa 2004.
- Phofl H. C., *Zarządzanie logistyką – funkcje i instrumenty. Zastosowanie koncepcji logistyki w przedsiębiorstwie i stosunkach między przedsiębiorstwami*, Biblioteka Logistyka, Poznań 1998.
- Piechota R., *Identyfikacja i analiza procesów w systemie rachunku kosztów działań*, Rachunkowość 11, 2002.
- Piechota R., *Projektowanie rachunku kosztów działań*, Difin, Warszawa 2005.
- Płóciennik-Napierała J., *Realizacja procesów kontrolnych w controllingu*. Politechnika Koszalińska, Koszalin 2001.
- Saniuk A., *Wykorzystanie metody ABC*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*, 3, 2010.
- Sierpińska M., *Controlling funkcyjny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna. Kraków, 2004.
- Sobieszczyk T., *Budżetowanie nowej ery – Activity Based Budgeting and Planning*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza, 9, 20013, s.
- Śliwczyński B., *Controlling w zarządzaniu logistyką*. Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.
- Świdarska G. K., *Controlling kosztów i rachunkowość zarządcza*, Difin, Warszawa 2010.
- Świdarska G. K., Olszewski K., Pielaszek M., *Wpływ rachunku kosztów na proces budżetowania*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza, 11, 2001.

Więcek D., *Określanie kosztów produkcji według rachunku kosztów działań*, Organizacja i zarządzanie: Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, 42, 2007.

### **Abstract**

#### **Measurement and cost management in logistics controlling**

The aim of the article is to assess the possibility of the Activity-Based Costing method implementation, especially known from large production companies to estimate the unit costs of logistics processes. The article discusses the need for change and new trends in cost management in logistics controlling.

**Keywords:** logistics controlling, logistics costs, Activity Based Costing