

Fragment książki
materiał promocyjny

Marcin Latałło-Anulewicz

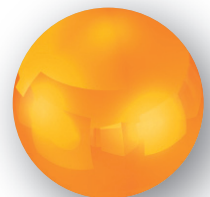
Model zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym



Oryginalne, rzetelne i kompletne opracowanie,
które łączy gruntowną analizę teoretyczną z unikatowym
studium wdrożeniowym

print pdf epub mobi

e²edu-Libri



Model zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym

*Kochanej Żonie Agnieszce
z podziękowaniem za cierpliwość i wsparcie*

Marcin Latałło-Anulewicz

Model zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym

e.edu-Libri

Kraków–Legionowo 2025

© edu-Libri s.c. 2025

Redakcja merytoryczna i korekta: Danuta Kamińska-Hass

Projekt okładki i stron tytułowych: GRAFOS

Ilustracja na okładce: Olivier Le Moal / Shutterstock

Recenzent

dr hab. Grzegorz Lew, prof. PRz

Monografia na podstawie pracy doktorskiej pt. „Model zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym” przygotowanej pod kierunkiem naukowym dra hab. Mariusza Andrzejewskiego, prof. UEK

Publikacja została dofinansowana/sfinansowana ze środków subwencji przyznanej Uniwersytetowi Ekonomicznego w Krakowie w ramach Wsparcia Aktywności Publikacyjnej 2025

Wydawnictwo edu-Libri

ul. Zalesie 15, 30-384 Kraków

e-mail: edu-libri@edu-libri.pl

Skład i łamanie: GRAFOS

Druk i oprawa: OSDW Azymut Sp. z o.o.

Łódź ul. Senatorska 31

ISBN (druk) 978-83-68441-29-1

ISBN e-book (PDF) 978-83-68441-30-7

ISBN e-book (epub) 978-83-68441-31-4

ISBN e-book (mobi) 978-83-68441-32-1

Spis treści

Wstęp	7
Rozdział 1. Zarys koncepcyjno-metodologiczny zasobowo-procesowego rachunku kosztów	11
1.1. Charakterystyka zasobowo-procesowego rachunku kosztów	11
1.2. Problematyka kosztów niewykorzystanych zasobów oraz ich ujęcie w koncepcji zasobowo-procesowego rachunku kosztów	15
Rozdział 2. Organizacja systemu rachunkowości w instytutach badawczych oraz stosowane metody zarządzania	27
2.1. Instytuty badawcze w Polsce i ich rola w obrocie gospodarczym w kontekście realizowanych prac B+R oraz innowacyjności i konkurencyjności polskiej gospodarki	27
2.2. Organizacja systemu rachunkowości w instytutach badawczych	34
2.3. Metody zarządzania stosowane w instytutach badawczych i możliwość ich integracji z koncepcją zasobowo-procesowego rachunku kosztów	42
Rozdział 3. Założenia koncepcyjne zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym	61
3.1. Struktura i ramy koncepcyjne zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytutach badawczych	61
3.2. Przedmiot kalkulacji kosztów w zasobowo-procesowym rachunku kosztów	71
3.3. Założenia zasobowo-procesowego rachunku kosztów w kontekście specyfiki instytutu badawczego	74
3.4. Zastosowanie koncepcji zasobowo-procesowego rachunku kosztów dla celów kosztowej wyceny wartości intelektualnej	86
3.5. Zasobowo-procesowy rachunek kosztów jako system wspierający realizację projektów badawczych i rozwojowych w instytucie badawczym	94
Rozdział 4. Model rozliczania centrów kosztów zasobów na przykładzie Łukasiewicz – Krakowskiego Instytutu Technologicznego	106
4.1. Charakterystyka jednostki wdrażającej – Sieć Badawcza Łukasiewicz – Krakowskiego Instytutu Technologicznego	106
Rozdział 5. Model rozliczania kosztów działań na przykładzie Łukasiewicz – Krakowskiego Instytutu Technologicznego	158
5.1. Systematyka działań i kryteria ich wyodrębniania oraz klasyfikacji	158

5.2. Charakterystyka procesów i działań wykonywanych w wytypowanej jednostce wdrażającej	164
Rozdział 6. Model referencyjny zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym	182
6.1. Zasady i kryteria klasyfikacyjne wyodrębniania centrów kosztów zasobów	182
6.2. Zasady i kryteria klasyfikacyjne wyodrębniania działań.....	189
6.3. Przykład zastosowania ZPRK do kalkulacji kosztów dotowanego projektu B+R	192
Zakończenie	201
Bibliografia	208
Indeks	214

Wstęp

Dynamiczny rozwój technologii związany z kolejną rewolucją przemysłową, globalizacja, wzrastająca konkurencyjność oraz inne zjawiska społeczne i gospodarcze stanowią ogromne wyzwania dla podmiotów gospodarczych. Praktycznym wymiarem realizacji tych wyzwań są innowacje w obszarze technologii, m.in. technik wytwarzania, efektywności energetycznej, komputerowych technik wspomagania procesów technologicznych i produkcyjnych oraz wszelkie inne innowacje o charakterze produktowym i procesowym. Takiemu podejściu towarzyszy też potrzeba uzyskiwania i przetwarzania informacji o charakterze ekonomicznym, których celem jest wspomaganie procesu decyzyjnego. Źródłem takiej informacji jest zarządczy rachunek kosztów, kreowany na przestrzeni ponad 100 lat w obszarze rachunkowości zarządczej. W literaturze z zakresu dyscypliny nauk ekonomicznych oraz w praktyce gospodarczej wyróżnia się dwa podstawowe rodzaje rachunku kosztów – sprawozdawczy, zewnętrzny oraz zarządczy, wewnętrzny rachunek kosztów. Pierwszy z wymienionych, a więc sprawozdawczy rachunek kosztów, jest ukierunkowany na odbiorców zewnętrznych, sporządza się go według ustalonych reguł określonych w przepisach prawa (m.in. ustawa o rachunkowości, ustawy podatkowe). Drugi z wymienionych, a więc zarządczy rachunek kosztów, ma za zadanie dostarczyć odpowiednich informacji wewnętrznej grupie użytkowników, niezbędnych do podejmowania decyzji menedżerskich. Konstrukcja i zasady prowadzenia zarządczego rachunku kosztów są dowolne w kontekście wymogów prawnych, natomiast korzyść wynikająca z uzyskanej informacji powinna przekraczać koszt jej uzyskania [Drury, 2002, s. 22].

Chociaż pierwsze założenia sprawozdawczego, tradycyjnego rachunku kosztów powstały ponad 150 lat temu [Emblemsvg, 2003, s. 1], to zarządczy rachunek kosztów zaczął się rozwijać w latach 50. XX w. [Smith Ovunda, 2015], natomiast w formule narzędzia wspierającego proces podejmowania decyzji – dopiero w latach 60. i 70. [Kaplan, 1985, s. 10]. Kierunek rozwoju zarządczego rachunku kosztów to przede wszystkim ujawnianie coraz ściślejszych związków przyczynowo-skutkowych między kosztami a obiektami zarządzania. Taki też cel przyświecał rozwojowi metod kalkulacji kosztów. Od tradycyjnego rachunku kosztów obejmującego

metody kalkulacji prostej, podziałowej, kosztów pełnych, zmiennych, standardowych, projektowo-zleceńowej – przez rachunek kosztów działań (*Activity Based Costing* – ABC) oraz niemiecką koncepcję rachunku kosztów zasobów (*Grenzplankostenrechnung* – GPK), aż do zasobowo-procesowego rachunku kosztów. We współczesnej rachunkowości zarządczej to właśnie zasobowo-procesowy rachunek kosztów jest najbardziej zaawansowanym podejściem do kalkulacji kosztów oraz ich przyczynowo-skutkowego przyporządkowywania do obiektów zarządzania [Zieliński, 2017, s. 15].

Literatura przedmiotu oraz praktyka gospodarcza w zakresie wdrożeń nowoczesnych koncepcji rachunku kosztów wskazują, że przedsiębiorstwa produkcyjne, usługowe i handlowe są głównymi odbiorcami tych koncepcji. Niemniej jednak zakres jednostek ekonomicznych, w których informacje pochodzą z rachunkowości zarządczej jest znacznie szerszy [Dobija, 1999, s. 11]. Przykładowymi obszarami, gdzie zaawansowany rachunek kosztów może być zastosowany, są szkolnictwo [Wang i in., 2009] i służba zdrowia¹.

Ważnym beneficjentem, dla którego nowoczesny zarządczy rachunek kosztów ma szczególne zastosowanie, są instytuty badawcze. W polskiej przestrzeni naukowo-badawczej instytuty badawcze zajmują istotną pozycję. Funkcjonujące na przestrzeni wielu lat rozwarstwienie prawne tych podmiotów, wynikające z różnorodnego ich definiowania (np. traktowanie jako MŚP, jednostki sektora finansów publicznych², duże przedsiębiorstwo, organ administracji rządowej) skutkowało wieloma dylematami w zakresie skutecznej i efektywnej gospodarki finansowej tych podmiotów. Wdrożone w 2019 r. przez rząd zmiany legislacyjne, polegające na konsolidacji i usieciowieniu instytutów podległych ministrowi właściwemu dla spraw gospodarki, spowodowały powstanie Sieci Badawczej Łukasiewicz, zrzeszającej pierwotnie 38 kluczowych dla polskiej gospodarki instytutów badawczych, miały w swoim założeniu usprawnić ich otoczenie prawne. Racjonalizacja działalności instytutów ma opierać się na najlepszych praktykach i dotyczyć trzech obszarów: (1) wynagradzania pracowników, (2) komercjalizacji wyników badań naukowych, (3) zarządzania infrastrukturą badawczą oraz rozwiązań stosowanych w modelu niemieckim (Grupa Instytutów Fraunhofera), holenderskim (TNO), fińskim (VTT), francuskim (CARNOT)³. Instytuty badawcze, jak każdy podmiot gospodarczy, prowadzą sprawozdawczość finansową na podstawie ustawy o rachunkowości⁴. Jednak niemal każdy z instytutów wypracował własne mechanizmy z zakresu rachunkowości zarządczej i controllingu, które wspomagają bezpośrednio kom-

¹ Zob. szerzej na ten temat: [Anders, 2014].

² Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r. nr 157, poz. 1240 ze zm.).

³ Uzasadnienie do ustawy o Sieci Badawczej Łukasiewicz, opracowane przez Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego przekazane do Rady Głównej Instytutów Badawczych.

⁴ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. nr 121, poz. 591 ze zm.).

pleksowy proces zarządzania oraz stanowią pomost między obligatoryjną rachunkowością finansową a addytywną rachunkowością projektową.

Niniejsza publikacja jest ukierunkowana na rozpoznanie możliwości praktycznego zastosowania zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym, a tym samym uzupełnienia zidentyfikowanego, intersubiektywnego stanu niewiedzy w kontekście praktycznych zastosowań nowoczesnych modeli rachunku kosztów w organizacjach badawczych.

Bogata literatura przedmiotu⁵ z zakresu zarządczego rachunku kosztów ilustruje liczne przykłady wykorzystywania różnych modeli zarządczego rachunku kosztów (głównie są to modele oparte na metodologii rachunku kosztów działań; *Activity Based Costing*), ale przede wszystkim w przedsiębiorstwach przemysłowych. Natomiast brak jest przykładów przedstawiających zastosowanie zarządczego rachunku kosztów w organizacjach badawczych, zwłaszcza w literaturze anglojęzycznej. W tym zakresie stwierdzono lukę badawczą. Z rozeznania, jakie autor przeprowadził, wykorzystując kontakty zawodowe z przedstawicielami instytucji: niemieckiej Sieci Franhofer, szwedzkiej RISE oraz fińskiej VTT, wynika, że instytucje te nie stosują zaawansowanego zarządczego rachunku kosztów, który opierałby się na przynajmniej jednej ze wskazanych metodologii (m.in. *Activity Based Costing*, *Time Driven Activity Based Costing*, *Target Costing*). W literaturze polskiej należy odnotować publikacje Pani dr Agnieszki Nózki z UMCS w Lublinie, które były poświęcone zagadnieniom rachunku kosztów w jednostkach badawczo-rozwojowych w latach 2008–2010, a więc w okresie poprzedzającym reformę tego sektora nauki⁶. Po tym okresie nie odnotowano szczególnie istotnych publikacji poświęconych zarządczemu rachunkowi kosztów w instytutach badawczych, tym bardziej że w 2019 r. weszła w życie kolejna reforma instytutów konsolidująca te podmioty w sieć badawczą. Celem, jaki przyświecał autorowi, jest zatem nie tylko aplikacja modelu zarządczego rachunku kosztów opartego na metodologii zasobowo-procesowego rachunku kosztów, będącego obecnie najnowocześniejszą koncepcją zarządczego rachunku kosztów, lecz także uzupełnienie zaobserwowanej luki w badaniach poświęconych funkcjonowaniu zarządczego rachunku kosztów.

Publikacja zawiera 6 rozdziałów, które realizują przyjęty sposób prezentacji omawianych zagadnień. W rozdziale 1 został przedstawiony zarys metodologiczno-koncepcyjny zasobowo-procesowego rachunku kosztów w teorii rachunkowości i finansów. Rozdział 2 poświęcony jest zagadnieniom funkcjonowania sektora instytutów badawczych w Polsce oraz organizacja systemu rachunkowości i zarządzania w tych podmiotach gospodarczych. Rozdział 3 obejmuje założenia i ramy

⁵ Wymienić tu można prace m.in. G. Świdorskiej, E. Nowaka, S. Sojaka, T. Wnuk-Pela, T.M. Zielińskiego, C. Kochalskiego, R.S. Kaplana, R. Coopera, D.E. Keysa, D. Hicksa i innych.

⁶ W 2010 r. weszła w życie ustawa z 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych (Dz.U. z 2010 r. nr 96, poz. 618), według której istniejące od 1985 r. jednostki badawczo-rozwojowe zostały przekształcone w instytuty badawcze. Zagadnienia prawne zostaną szerzej omówione w dalszej części publikacji.

konceptyjne dotyczące funkcjonowania zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytucie badawczym. Rozważania zawarte w treści tego rozdziału obejmują adaptację cech charakterystycznych oraz aparatu pojęciowego dotyczącego metodologii zasobowo-procesowego rachunku kosztów na grunt instytutów badawczych. Dodatkowo autor podejmuje tutaj problematykę wyceny własności intelektualnej opartej na metodzie kosztowej, która może być realizowana z wykorzystaniem metodologii zasobowo-procesowego rachunku kosztów. Rozdziały 4 i 5 poświęcono adaptacji założeń zasobowo-procesowego rachunku kosztów w formie modelu teoretyczno-egzemplifikacyjnego, który będzie możliwy do zastosowania w instytucie badawczym. Rozdział 4 obejmuje zagadnienia związane z klasyfikacją, wyodrębnianiem i systematyką centrów kosztów zasobów oraz zasady rozliczania centrów kosztów zasobów wspierających i zasobów realizujących usługi wewnętrzne. Z uwagi na charakter omawianych zagadnień jest to najbardziej obszerna część publikacji. W rozdziale 5 zaprezentowano zagadnienia związane z działaniami i procesami – kryteria klasyfikacyjne, systematyka, zasady wyodrębniania procesów i działań. Stosowny do zaprezentowanych założeń model został opracowany z wykorzystaniem danych finansowych Krakowskiego Instytutu Technologicznego za rok obrotowy 2021. Treść tego rozdziału została opracowana z wykorzystaniem badań jakościowych opartych na technikach FGI oraz IDI. Rozdział 6 zawiera prezentację modelu referencyjnego zasobowo-procesowego rachunku kosztów do zastosowania w instytucie badawczym, ale również w instytutach Polskiej Akademii Nauk czy w centrach badawczo-rozwojowych znajdujących się w strukturze organizacyjnej międzynarodowych korporacji i koncernów przemysłowych.

Oryginalnym podsumowaniem rozważań w niniejszej publikacji jest analiza SWOT zamieszczona na końcu książki, która prezentuje słabe i mocne strony oraz szanse i zagrożenia, wynikające z praktycznego zastosowania koncepcji nowoczesnego zarządczego rachunku kosztów, jakim niewątpliwie jest zasobowo-procesowy rachunek kosztów na gruncie specyficznych podmiotów gospodarczych – instytutów badawczych.

Rozdział 1. Zarys koncepcyjno-metodologiczny zasobowo-procesowego rachunku kosztów

1.1. Charakterystyka zasobowo-procesowego rachunku kosztów

Literatura przedmiotu dość szczegółowo opisuje zagadnienie zasobowo-procesowego rachunku kosztów (ZPRK). Jako twórców tej koncepcji wskazuje się Davida E. Keysa oraz Antona Van der Merwe’a [Keys, Van Der Merwe, 2001], którzy w 2001 r. dokonali połączenia amerykańskiej koncepcji rachunku kosztów działań (ABC) oraz niemieckiego rachunku kosztów zasobów (GPK). Opierając się na założeniach tych dwóch rachunków, narodziła się koncepcja zasobowo-procesowego rachunku kosztów, która łączy założenia GPK w zakresie rachunku zasobowego i założenia ABC w zakresie rachunku procesowego. Na grunt polski tę koncepcję przeniósł Tomasz Zieliński, a nazwa „zasobowo-procesowy rachunek kosztów” powstała z tłumaczenia nazwy angielskiej – *Resource Consumption Accounting* lub *Resource Process Consumption Accounting* [Zieliński, 2014]. Oprócz teorii ogólnej można znaleźć w literaturze przykłady wdrożenia koncepcji ZPRK w konkretnych przedsiębiorstwach czy instytucjach. Brakuje jednak opisanych zastosowań ZPRK w warunkach jednostek naukowo-badawczych. Wśród prezentowanych przykładów można odnaleźć jednostkę edukacyjną, firmy produkcyjne, laboratorium diagnostyczne⁷.

Opierając się zatem na założeniach opracowanych przez cytowanych wyżej twórców ZPRK, można przedstawić definicję zasobowo-procesowego rachunku

⁷ Szerzej na ten temat: [Okutmus, 2015, s. 46–57; Clinton, Webber, 2004; Wang i in., 2009; Seheńczuk, 2009; Zieliński, 2016b].

kosztów sformułowaną przez T. Zielińskiego, według którego jest to kompleksowy i systematyczny zarządczy rachunek kosztów integrujący założenia niemieckiego *Grenzplankostenrechnung* i amerykańskiego *Activity Based Costing*, przetwarzający zgodnie ze ściśle zdefiniowanymi regułami dane finansowe i niefinansowe w informacje zarządcze o kosztach zasobów, procesów oraz o kosztach i rentowności zarówno produktów, usług, jak i klientów, przedstawione w sposób wielowymiarowy z zachowaniem rozdzielczości informacji kosztowych, zarówno w ujęciu kosztów rzeczywistych, jak i planowanych, niezbędnych do wsparcia decyzji krótko-, średnio- i długoterminowych na wszystkich poziomach zarządzania przedsiębiorstwem [Zieliński, 2013].

Ogólnie koncepcja ta zawiera wytyczne w zakresie projektowania takich modeli rachunku kosztów, których celem jest możliwie jak najdokładniejsze odzwierciedlenie operacji i procesów wykonywanych w przedsiębiorstwie i w konsekwencji wsparcie dla podejmowania decyzji. Zasobowo-procesowy rachunek kosztów wpisuje się w zaprezentowane przez IMA ramy zarządczego rachunku kosztów. Wykorzystuje wskazane wyżej założenia w kontekście zasady przyczynowości i skutkowości, analogii oraz pojęcia zasobów, jednorodności, rozdzielczości, przypisywalności, reaktywności, potencjału oraz integracji.

Uwzględniając wprost lub po modyfikacjach wskazane założenia wynikające z GPK, ABC i RCA, można zbudować następujący model zasobowo-procesowego rachunku kosztów [Zieliński, 2017, s. 90–91]:

- ZPRK jest określony przez:
 - konkretnie zdefiniowaną strukturę 12 rodzajów obiektów grupowania kosztów;
 - 11 typów relacji między tymi obiektami.
- ZPRK wyróżnia dwa podstawowe rodzaje centrów kosztów zasobów wspierających:
 - centra kosztów zasobów współdzielonych;
 - centra kosztów zasobów realizujących usługi wewnętrzne.
- Rozdzielenie w ramach pośrednich elementów kosztowych:
 - elementów kosztowych typu: Zasób → Zasób;
 - elementów kosztowych typu: Działanie → Zasób.

Wskazane pośrednie elementy kosztowe są rezultatem rozliczania wspierających centrów kosztów zasobów, co do których należy przyjąć założenie obustronnej zmiany natury tych kosztów.

- Wyróżnienie finalnych i pośrednich obiektów kosztowych oraz określenie relacji między tymi obiektami.
- Rozliczanie kosztów pośrednich obiektów kosztowych na finalne obiekty kosztowe z wykorzystaniem nośników kosztów obiektów kosztowych oraz wzajemne rozliczanie kosztów między finalne obiekty kosztowe.

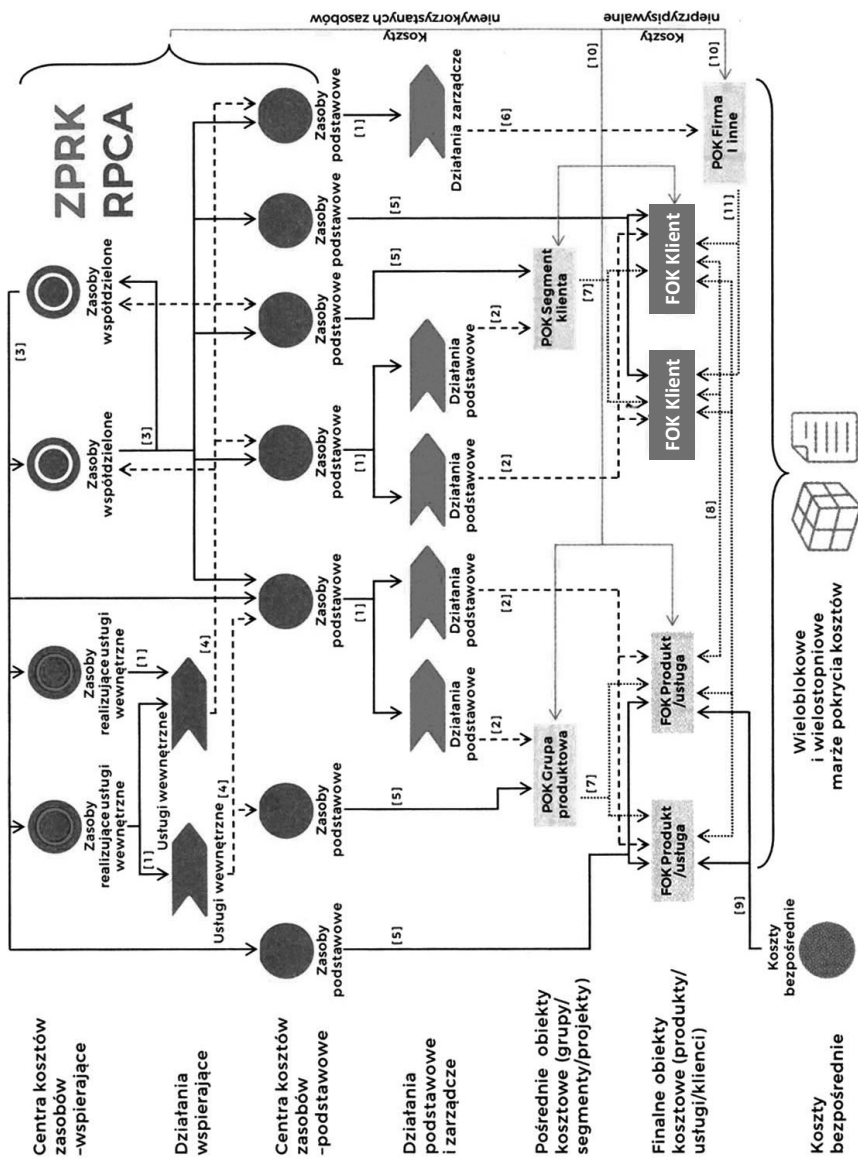
- Możliwość dostarczenia jednoczesnej informacji o kosztach całkowitych i rentowności w ujęciu finalnych obiektów kosztowych produktów/usług oraz klientów.
- Koncepcja pięciu podstawowych poziomów kosztów oraz powiązanie tej hierarchii z koncepcją finalnych i pośrednich obiektów kosztowych.
- Dla celów ustalenia związków przyczynowo-skutkowych wprowadza jednoznaczność relacji (stała lub proporcjonalna) między obiektami w modelu rachunku kosztów w ramach koncepcji reaktywności oraz przypisywalność kosztów w kontekście koncepcji pięciu podstawowych poziomów kosztów.
- Istotnym elementem wyróżniającym ZPRK na tle pozostałych koncepcji rachunku kosztów jest możliwość określenia zasad wyodrębniania kosztu wykorzystanych i niewykorzystanych zasobów.
- W wariancie ZPRK kosztów standardowych wyznaczane są koszty standardowe, czyli takie które wynikają z optymalnego prowadzenia działalności zdefiniowanego przez zarządzających, a w porównaniu do kosztu rzeczywistego wyznacza się odchylenia autoryzowane i nieautoryzowane zużycia zasobów, odchylenia cenowe oraz koszty niewykorzystanych zasobów na poziomie szczegółowych, jednorodnych centrów kosztów zasobów.
- W ZPRK funkcjonują cztery rodzaje rozdzielczości w modelu rachunku kosztów:
 - kosztów,
 - zasobów,
 - działań,
 - poziomu kosztów.

Aby zasobowo-procesowy rachunek kosztów mógł poprawnie funkcjonować w podmiocie gospodarczym, musi kompleksowo obejmować całość przedsiębiorstwa, a więc:

- koszty działalności podstawowej, gdzie celem jest kalkulacja kosztów produktów i usług;
- koszty sprzedaży, gdzie celem jest kalkulacja kosztów obsługi i rentowności klientów;
- koszty działalności badawczo-rozwojowej obszaru produkcji i usług oraz sprzedaży;
- koszty zarządu;
- koszty działalności pomocniczej i wspierającej.

Kompleksowość ZPRK oznacza, że rachunek ten ma za zadanie zapewnienie wsparcia dla podejmowania decyzji dotyczących całości przedsiębiorstwa, a nie tylko wybranej jego części [Zieliński, 2017].

Strukturę zasobowo-procesowego rachunku kosztów przedstawia rysunek 1.1, z którego wynika, że stosowane jest wieloetapowe rozliczanie kosztów między 12 rodzajami obiektów grupowania kosztów – zorganizowanych wokół 4 podstawowych kategorii: (1) zasobów (centrów kosztów zasobów), (2) działań, (3) obiektów kosztowych oraz (4) kosztów bezpośrednich.



Rysunek 1.1. Struktura zasobowo-procesowego rachunku kosztów

Źródło: [Zieliński, 2014, s. 88].

Zestawienie obiektów grupowania kosztów prezentuje tabela 1.1.

Tabela 1.1. Rodzaje obiektów grupowania kosztów

Nazwa kategorii	Charakterystyka kategorii
Zasoby (centra kosztów zasobów)	• Zasoby podstawowe (centra kosztów zasobów podstawowych) • Zasoby wspierające (centra kosztów zasobów wspierających) – zasoby współdzielone (centra kosztów zasobów współdzielonych) – zasoby realizujące usługi wewnętrzne (centra kosztów zasobów realizujących usługi wewnętrzne)
Działania	• Działania podstawowe • Działania wspierające (usługi wewnętrzne) • Działania zarządcze
Obiekty kosztowe	• Finalne obiekty kosztowe (FOK) – FOK typu produkt/usługa – FOK typu klient • Pośrednie obiekty kosztowe (POK) – POK typu grupa produktowa – POK typu segment klienta – POK typu firma
Koszty bezpośrednie	Koszty bezpośrednio związane z wytworzeniem produktów i usług

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Zieliński, 2017, s. 94].

Ponadto wyodrębnione jest 11 relacji między obiektami grupowania kosztów, które oparte są na trzech podstawowych rodzajach nośników kosztów (rys. 1.1):

- nośniki kosztów zasobów – relacje oznaczone nr 1, 3, 5, 9, 10;
- nośniki kosztów działań – relacje oznaczone nr 2, 4, 6;
- nośniki kosztów obiektów kosztowych – relacje oznaczone nr 7, 8, 11.

Relacje odzwierciedlają kierunek rozliczenia kosztów – od centrów kosztów zasobów oraz kosztów bezpośrednich do finalnych obiektów kosztowych produktów, usług, klientów.

Publikacja prezentuje możliwości praktycznego zastosowania najnowocześniejszej w ostatnich latach koncepcji zarządczego rachunku kosztów, a mianowicie zasobowo-procesowego rachunku kosztów w przestrzeni instytutów badawczych. Chociaż sam zasobowo-procesowy rachunek kosztów został już dość szczegółowo opisany w literaturze, to jednak specyfika funkcjonowania instytutów badawczych, obowiązująca u nich organizacja systemu rachunkowości i stosowane systemy zarządzania nie cieszyły się zbyt dużą popularnością w publikacjach z dziedziny rachunkowości i finansów. Praca zatem koncentruje się na aspektach praktycznych i możliwościach wdrożeniowych zasobowo-procesowego rachunku kosztów w instytutach badawczych. Przedstawiono w niej model wdrożeniowy dla instytutu Łukasiewicz-KIT i model referencyjny zasobowo-procesowego rachunku kosztów, który może być wykorzystany przez inne instytuty badawcze.

Monografia wypełnia wyraźną lukę poznawczą, ponieważ dotychczasowe opracowania dotyczące rachunkowości zarządczej, w tym ZPRK, koncentrowały się głównie na przedsiębiorstwach przemysłowych. Brakowało szczegółowych analiz wdrożeń nowoczesnych modeli rachunku kosztów w jednostkach naukowo-badawczych. Publikacja jest więc odpowiedzią na potrzebę zarówno teoretycznej, jak i praktycznej implementacji tej problematyki. [...]

Recenzowana monografia jest oryginalnym, rzetelnym i kompletnym opracowaniem, które łączy gruntowną analizę teoretyczną z unikatowym studium wdrożeniowym. Stanowi istotny wkład w rozwój wiedzy o nowoczesnych narzędziach rachunkowości zarządczej w sektorze B+R i może stać się punktem odniesienia zarówno dla naukowców, jak i dla praktyków: menedżerów instytutów badawczych, centrów B+R oraz instytucji kształtujących politykę innowacyjną państwa. Dzięki temu, że monografia łączy w sobie warstwę teoretyczną z dokładnie przedstawioną implementacją ZPRK w konkretnej organizacji, jest także ciekawą propozycją dla studentów szeroko rozumianych studiów ekonomicznych oraz stosownych studiów podyplomowych.

dr hab. Grzegorz Lew, prof. PRZ

Dr Marcin Latałto-Anulewicz jest adiunktem w Katedrze Rachunkowości Finansowej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie.

www.edu-libri.pl

Wydawnictwo edu-Libri jest oficyną wydawniczą publikacji naukowych i edukacyjnych.

Współpracujemy z profesjonalnymi redaktorami merytorycznymi i technicznymi z dużym doświadczeniem w przygotowywaniu publikacji specjalistycznych. Stawiamy na jakość łąconą z nowoczesnością, a najważniejsze dla nas są przyjemność współtworzenia i satysfakcja z dobrze wykonanego zadania.

Nasze publikacje (drukowane i elektroniczne) są dostępne w księgarniach stacjonarnych i internetowych oraz w czytelniach on-line ibuk.pl, osbi.pl i nasbi.pl - szczególnie na stronie wydawnictwa.

