



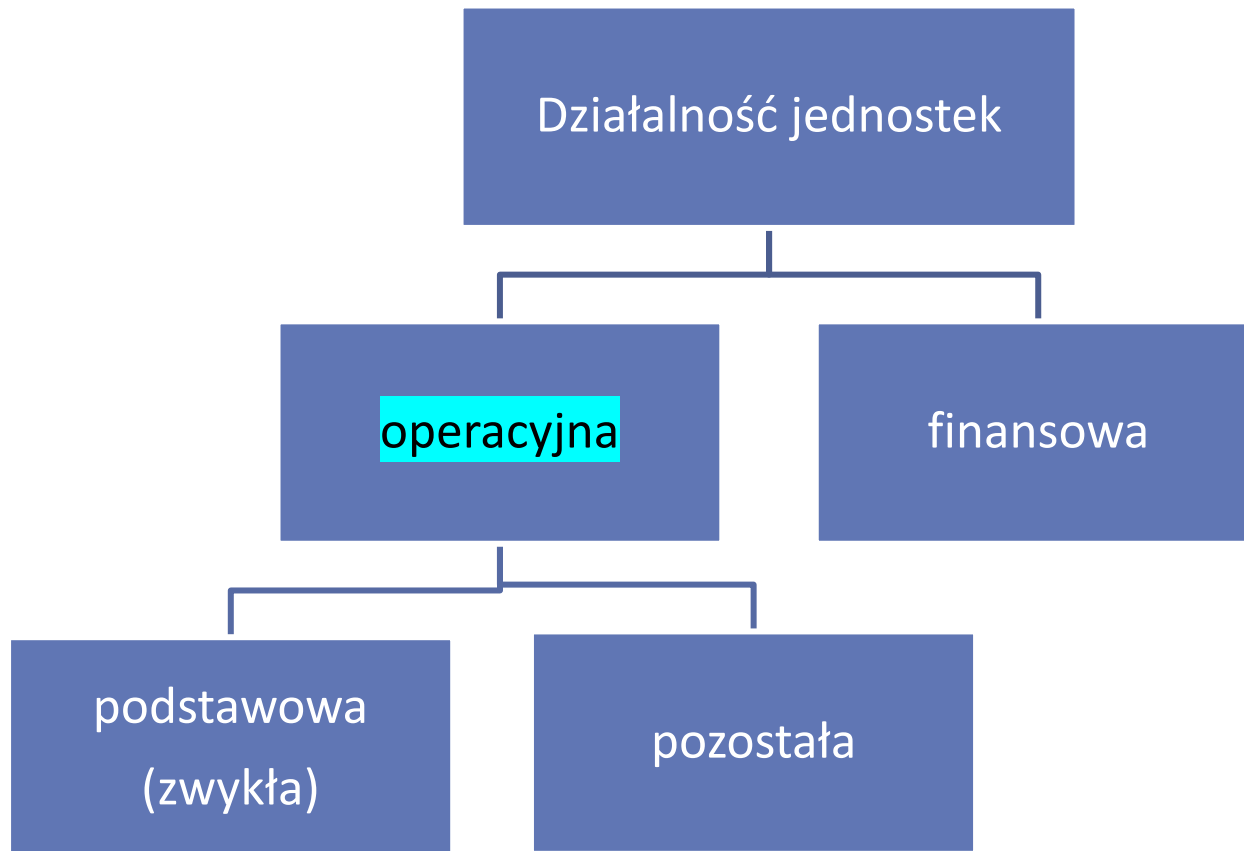
Uniwersytet  
Ekonomiczny  
we Wrocławiu

# KOSZTY DZIAŁALNOŚCI OPERACYJNEJ

**DR JOANNA KOGUT**

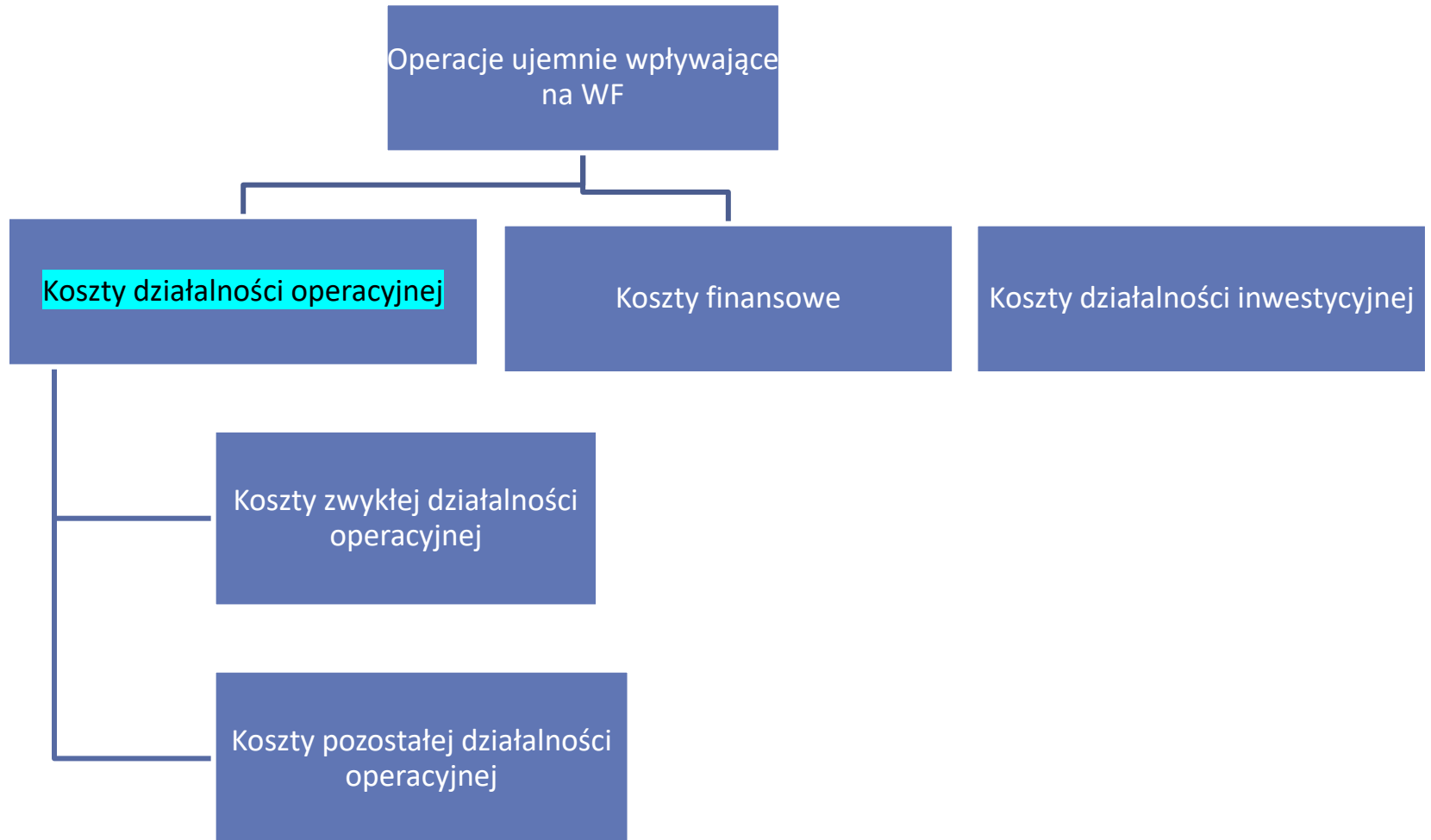
# Działalność jednostek gospodarczych

Osiągane przez każdą jednostkę gospodarczą przychody i ponoszone w związku z ich osiągnięciem koszty ich uzyskania mogą dotyczyć **różnych obszarów prowadzonej działalności gospodarczej**, a mianowicie:



# Klasyfikacja kosztów

Ponoszone przez każdą jednostkę gospodarczą koszty można klasyfikować tak samo jak prowadzoną przez nią działalność.



# Koszty zwykłej działalności podstawowej

**Koszty działalności podstawowej (zwykłej działalności operacyjnej)** - są to koszty bezpośrednio związane ze zwykłą działalnością operacyjną jednostki. N

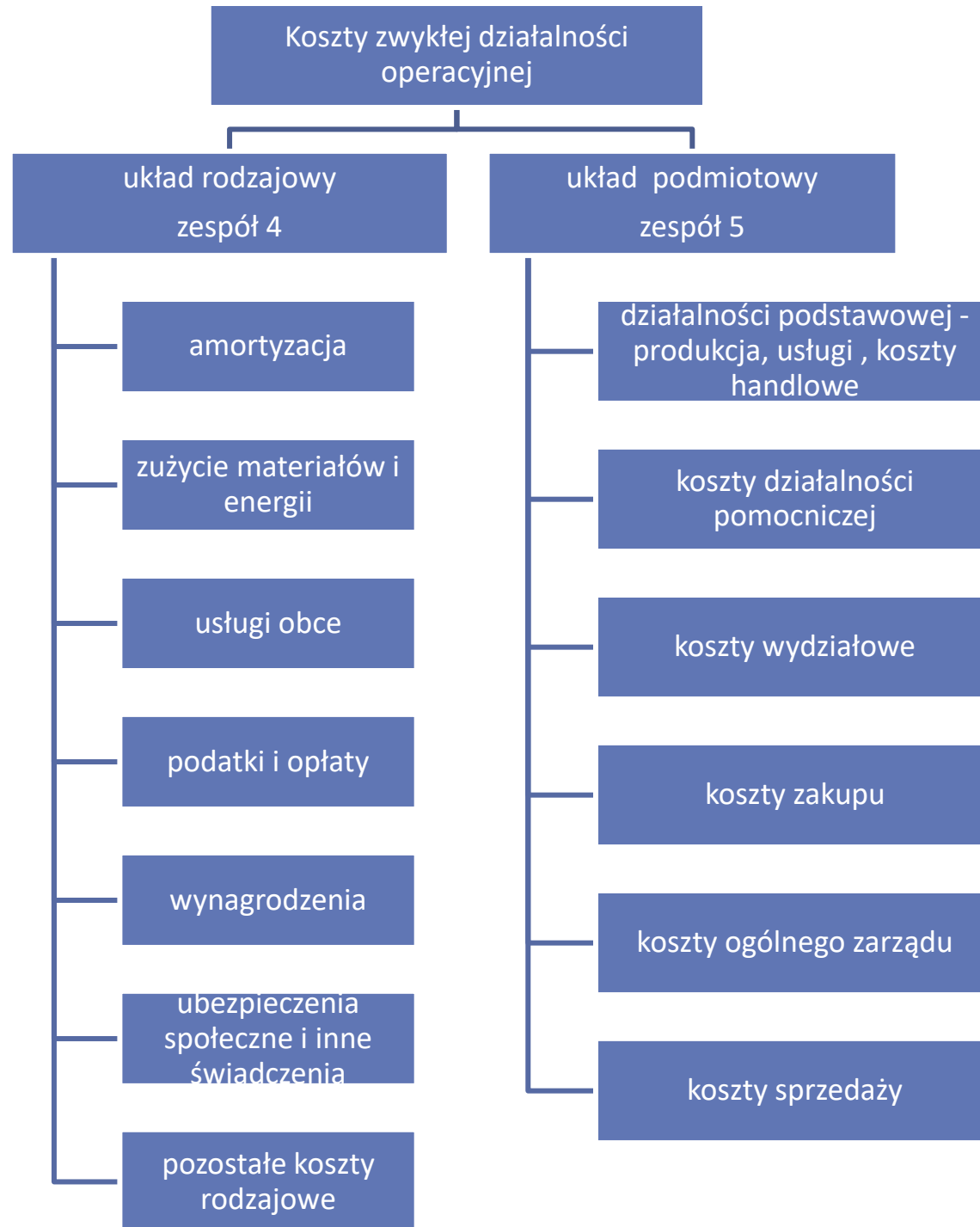
Na potrzeby rachunkowości i sprawozdawczości finansowej stosowane są trzy podstawowe układy (przekroje) grupowania kosztów działalności operacyjnej:

- a) **Układ kosztów według rodzajów (układ rodzajowy kosztów)**
- b) **Układ kosztów według miejsc powstawania kosztów (układ podmiotowy kosztów)**
- c) **Układ według nośników kosztów (układ przedmiotowy kosztów)**

**Koszty ewidencjonuje się je na odpowiednich kontach po stronie Dt, które korespondują z odpowiednimi kontami aktywów lub pasywów po stronie Ct.**

***Podział kosztów do celów wyceny zapasów i pomiaru wyniku finansowego – ściśle powiązany ze sposobem wyceny kosztów produkcji sprzedanej i niesprzedanej a zarazem układem ewidencyjnym kosztów produkcji***

Układ ewidencyjny kosztów produkcji	Zakres pytań, na które uzyskujemy odpowiedź
<b>Układ rodzajowy kosztów</b>	Jaki koszt poniesiono?
<b>Układ podmiotowy kosztów</b>	Gdzie koszt poniesiono, w jakich fazach procesu produkcyjnego, w jakich komórkach organizacyjnych?
<b>Układ przedmiotowy kosztów</b>	Na co zostały poniesione koszty, na wyrób A, B, C, zlecenie X, Y, Z?



# KOSZTY WG RODZAJÓW ZESPÓŁ 4 PLANU KONT

L.p.	Koszt	Charakterystyka
1.	<b>Amortyzacja</b>	Fizyczne zużycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych na skutek ich użytkowania; obejmuje miesięczny odpis amortyzacyjny z tytułu zużycia środków trwałych, w tym środków trwałych w budowie oraz odpis amortyzacyjny z tytułu zużycia wartości niematerialnych i prawnych i ulepszeń w obcych środkach trwałych.
2.	<b>Zużycie materiałów i energii</b>	Obejmuje zużycie surowców, materiałów podstawowych, pomocniczych, paliwa, opakowań, części zamiennych maszyn i urządzeń, materiałów biurowych, energii elektrycznej, pary, wody, gazu, środków czystości itp. Mogą to być również drobne materiały zaliczane bezpośrednio do kosztów, tj. nie przechodzące przez magazyn np. materiały biurowe, druki, czasopisma, środki czystości Inne przykłady: materiały budowlane, środki chemiczne, materiały BHP, książki i czasopisma, opał, narzędzia, niskocenne wyposażenie

# KOSZTY WG RODZAJÓW ZESPÓŁ 4 PLANU KONT

L.p.	Koszt	Charakterystyka
3.	<b>Usługi obce</b>	<p>Usługi wykonane przez dostawców, opłacone gotówką, czekami, weksłami bądź płatne przelewem.</p> <p>Do typowych usług obcych zalicza się: obróbkę obcą (obróbka termiczna, szlifowanie, farbowanie), usługi transportowe, usługi remontowe, usługi pocztowe, usługi telekomunikacyjne, pranie odzieży, usługi informatyczne, bankowe, poligraficzne, usługi dzierżawy, projektowe, doradztwa prawnego i podatkowego, usługi kominiarskie, usługi ochrony mienia itp.</p>
4.	<b>Podatki i opłaty</b>	<p>Obejmują wszelkie podatki i opłaty stanowiące koszty zwykłej działalności operacyjnej np. podatek od towarów i usług (VAT) naliczony, nie podlegający zwrotowi ani odliczeniu, podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny, podatek od środków transportu, pozostałe podatki i opłaty o charakterze lokalnym, opłata za gospodarcze korzystanie ze środowiska, opłaty notarialne, skarbowe, PFRON, opłaty produktowe, opłaty roczne za wieczyste użytkowanie gruntu itp.</p>



# KOSZTY WG RODZAJÓW ZESPÓŁ 4 PLANU KONT

L.p.	Koszt	Charakterystyka
5.	<b>Wynagrodzenia</b>	Obejmują ogół wynagrodzeń pieniężnych i w naturze (np. deputatów branżowych) za pracę, przysługujących zarówno pracownikom danej jednostki gospodarczej, a wynikających z ich stosunku pracy, jak też osobom wykonującym pracę dla tej jednostki na podstawie umowy – zlecenia i o dzieło. itp.
6.	<b>Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia</b>	Obejmują składki na ubezpieczenia społeczne w części obciążające pracodawcę (emerytalne, rentowe i wypadkowe), składki na Fundusz Pracy i FGŚP, odpisy na ZFŚS a także: ubrania robocze, badania lekarskie, szkolenia pracowników, ekwiwalenty za pranie, środki czystości, posiłki regeneracyjne, środki ochrony osobistej, koszty opłat za szkolenie i szczepienia pracowników, upominki dla pracowników itp.
7.	<b>Pozostałe koszty rodzajowe</b>	Obejmują w szczególności: podróże służbowe (koszty przejazdów, noclegów i diet), ryczałty za używanie prywatnych samochodów, ubezpieczenia, koszty reprezentacji i reklamy (udział w targach krajowych i zagranicznych, reklama w prasie, radiu, telewizji, koszty podejmowania delegacji zagranicznych i kontrahentów), składki na rzecz org. obowiązkowych i nieobowiązkowych itp.

# KOSZTY WG MIEJSC POWSTAWANIA ZESPÓŁ 5

## PLANU KONT

- **Koszty działalności podstawowej** – służą do ujęcia kosztów działalności stanowiącej zasadniczy przedmiot działalności jednostki gospodarczej;
  - w firmach produkcyjnych są to koszty wytworzenia produktów np.: wartość wydanych do produkcji materiałów, wynagrodzenia pracowników bezpośrednio produkcyjnych;
  - w firmach handlowych są to tzw. koszty handlowe np.: koszty dzierżawy sklepu, wynagrodzenie sprzedawcy;
  - w przedsiębiorstwach usługowych są to koszty wytworzenia usług np.: koszty paliwa, wynagrodzenia kierowców w przypadku usług transportowych;
- **Koszty wydziałowe produkcji (działalności) podstawowej** – obejmuje ewidencyjnie koszty pośrednie działalności podstawowej, a więc koszty, których nie można powiązać na podstawie dokumentów źródłowych bezpośrednio z obiektami kalkulacji kosztów (produkt, zlecenie, usługa, asortyment).

# KOSZTY WG MIEJSC POWSTAWANIA ZESPÓŁ 5

## PLANU KONT

- **Koszty zakupu** – ujmuje koszty zakupu związane z surowcami i materiałami zakupionymi na potrzeby działalności jednostki oraz z towarami nabytymi w celu dalszej odsprzedaży.

Do kosztów zakupu zalicza się: prowizje pośredników, koszty opakowań zbiorczych, obce usługi transportowe, spedycji, badań jakości surowców i materiałów, ubezpieczenia transportu, koszty składowania poza jednostką, koszty transportu, za i wyładunku w ramach działalności pomocniczej w jednostce, koszty skupu i kontraktacji.

- **Koszty sprzedaży** – ujmuje koszty bezpośrednie fazy sprzedaży oraz koszty reklamy i usług posprzedażnych.

Do kosztów sprzedaży zalicza się: opakowania zbiorcze i transportowe, prowizje agentów, podatek akcyzowy, koszty transportu za i wyładunku, koszty spedycji, ubezpieczenia transportu, centrów dystrybucji, sklepów detalicznych, koszty reklamy, promocji, udziału w targach, wartość produktów przekazanych na cele reklamy i promocji, koszty rozliczeń międzyokresowych biernych z tytułu napraw gwarancyjnych, rękojmi w wysokości uznanej zwyczajami handlowymi, koszty przeglądów i napraw gwarancyjnych, na które nie utworzono rezerwy.

# KOSZTY WG MIEJSC POWSTAWANIA ZESPÓŁ 5

## PLANU KONT

- **Koszty działalności pomocniczej** – ujmuje koszty świadczeń usług na rzecz innych jednostek wewnątrzzakładowych przez wydziały pomocnicze. Do wydziałów pomocniczych w jednostkach produkcyjnych zalicza się: wydziały energetyczne, remontowe i utrzymania ruchu, wydziały transportowe, usług sprzętowych i narzędziowych, magazyny surowców i materiałów produkcyjnych, ośrodki przetwarzania danych, biura projektowo-konstrukcyjne, laboratoria kontroli jakości, komórki świadczeń pracowniczych.
- **Koszty zarządu** – ujmuje koszty związane z zarządzaniem i administrowaniem jednostką gospodarczą. Zalicza się do nich: wynagrodzenia wraz z narzutami na rzecz pracowników zarządu i administracji jednostki, koszty powierzchni biurowej i stanowisk pracy administracji, koszty funkcjonowania organów nadzorczych, koszty reprezentacji i public relations, zużycie materiałów biurowych, usługi, opłaty związane z funkcjami zarządczymi, rozliczone koszty świadczeń wydziałów pomocniczych.

# UKŁAD PRZEDMIOTOWY KOSZTÓW (KALKULACYJNY)

Opiera się na podziale kosztów rodzajowych na koszty bezpośrednie i pośrednie. Podział taki wynika z chęci ostatecznego przyporządkowania wszystkich kosztów do jednostki kalkulacyjnej którą może być produkt, usługa, asortyment, zadanie inwestycyjne, itp.

- **Koszty bezpośrednie** – to takie, które bez żadnych procedur kalkulacyjnych dadzą się przyporządkować poszczególnym wyrobom.
- **Koszty pośrednie** – kontrolowane wg miejsc ich powstawania (komórek organizacyjnych, funkcji realizowanych w przedsiębiorstwie) a rozliczane na produkty za pomocą odpowiednich kluczy.

## CELEM TEGO UKŁADU JEST KALKULACJA KOSZTU JEDNOSTKOWEGO WYTWORZONYCH PRODUKTÓW

### Układ kalkulacyjny kosztów:

1. Koszty bezpośrednie (materiały, robocizna, pozostałe)
2. Koszty pośrednie wytworzenia (koszty wydziałowe)
3. = 1+2 Koszt wytworzenia (Techniczny koszt wytworzenia)
4. Koszty ogólnego zarządu
5. = 3+4 (Fabryczny, zakładowy koszt wytworzenia)
6. Koszty sprzedaży
7. 5+6 Koszt własny produktów

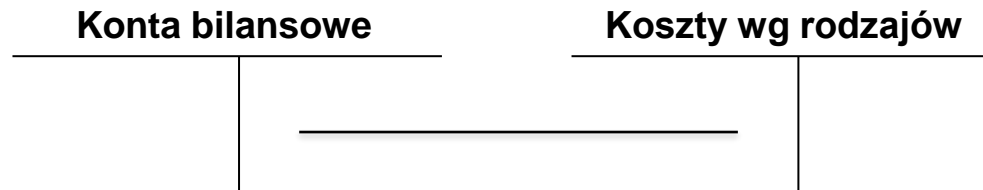
# WARIANTY EWIDENCJI KOSZTÓW ZWYKŁEJ DZIAŁALNOŚCI OPERACYJNEJ

- Ograniczenie ewidencji kosztów do układu rodzajowego, na kontach zespołu 4 „Koszty według rodzajów” z podziałem na koszty proste.
- Ograniczenie ewidencji kosztów do układu funkcjonalnego, na kontach zespołu 5 „Koszty według typów działalności”.
- Grupowanie kosztów działalności w układzie rodzajowym na kontach zespołu 4, a następnie ich rozliczanie na konta zespołu 5 w układzie funkcjonalnym za pośrednictwem konta 490 „Rozliczenie kosztów rodzajowych”.

Warianty te dotyczą tylko kosztów podstawowej działalności operacyjnej (statutowej) te nie obejmują ewidencji kosztów:

- działalności finansowej z funduszy specjalnych,
- działalności inwestycyjnej,
- operacji finansowych,
- pozostałej działalności operacyjnej,
- usuwania skutków zdarzeń losowych.

# Wariant I - ewidencja kosztów na kontach kosztów wg rodzajów



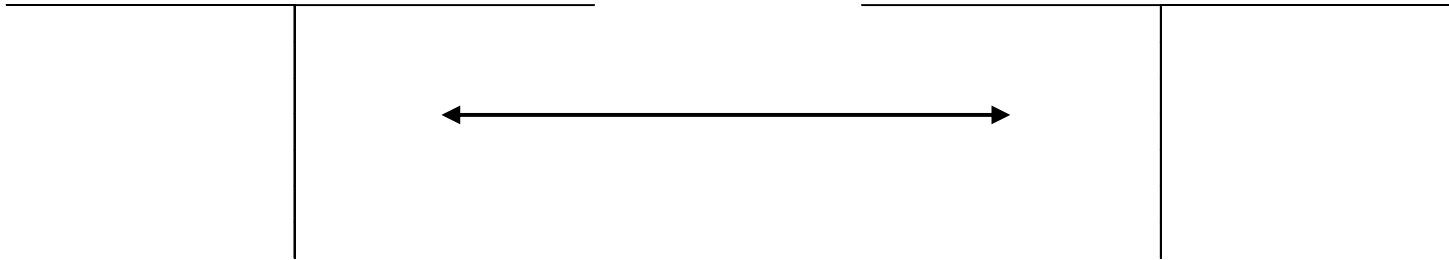
## WARIANT I – ewidencja kosztów w układzie rodzajowym (zespół 4)

CECHY	PRZEZNACZENIE
<ul style="list-style-type: none"><li>• dzieli koszty z punktu widzenia ich treści ekonomicznej (rodzaju)</li><li>• ujmuje koszty zwykłej działalności (podstawowej, pomocniczej, zarządu),</li><li>• ujmuje on koszty poniesione w danym okresie sprawozdawczym,</li><li>• ujmuje koszty proste.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• dla jednostek o nieskomplikowanej strukturze, gdzie nie wymaga się kontroli kosztów w przekroju miejsc powstawania i nośników,</li><li>• dla jednostek, których głównym przedmiotem działalności jest świadczenie usług, nie wykazujących jednocześnie potrzeby ustalania rzeczywistych kosztów ich wytworzenia,</li><li>• dla jednostek, które w jednym cyklu produkcyjnym wytwarzają mało skomplikowane wyroby [brak produkcji nie zakończonej],</li><li>• dla jednostek, które chcą zachować w tajemnicy wartość kosztów wg miejsc ich powstawania.</li></ul>

# Amortyzacja

Umorzenie śr. trwałych  
Umorzenie WNiP

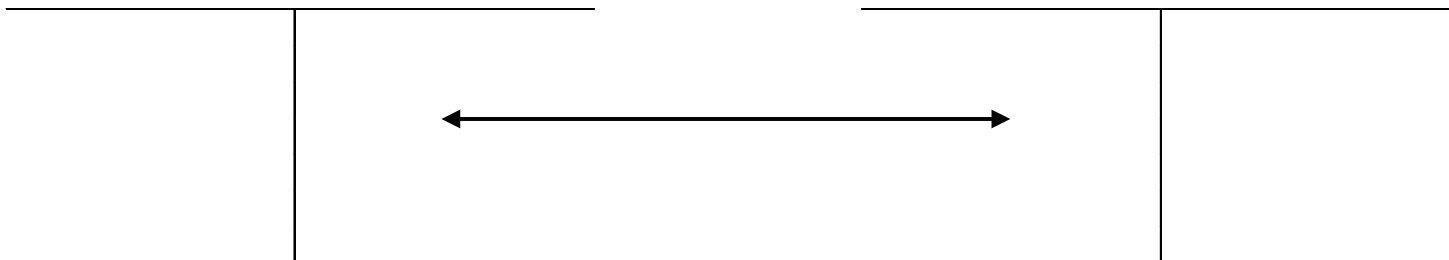
Amortyzacja śr. trwałych  
Amortyzacja WNiP



# Zużycie materiałów i energii

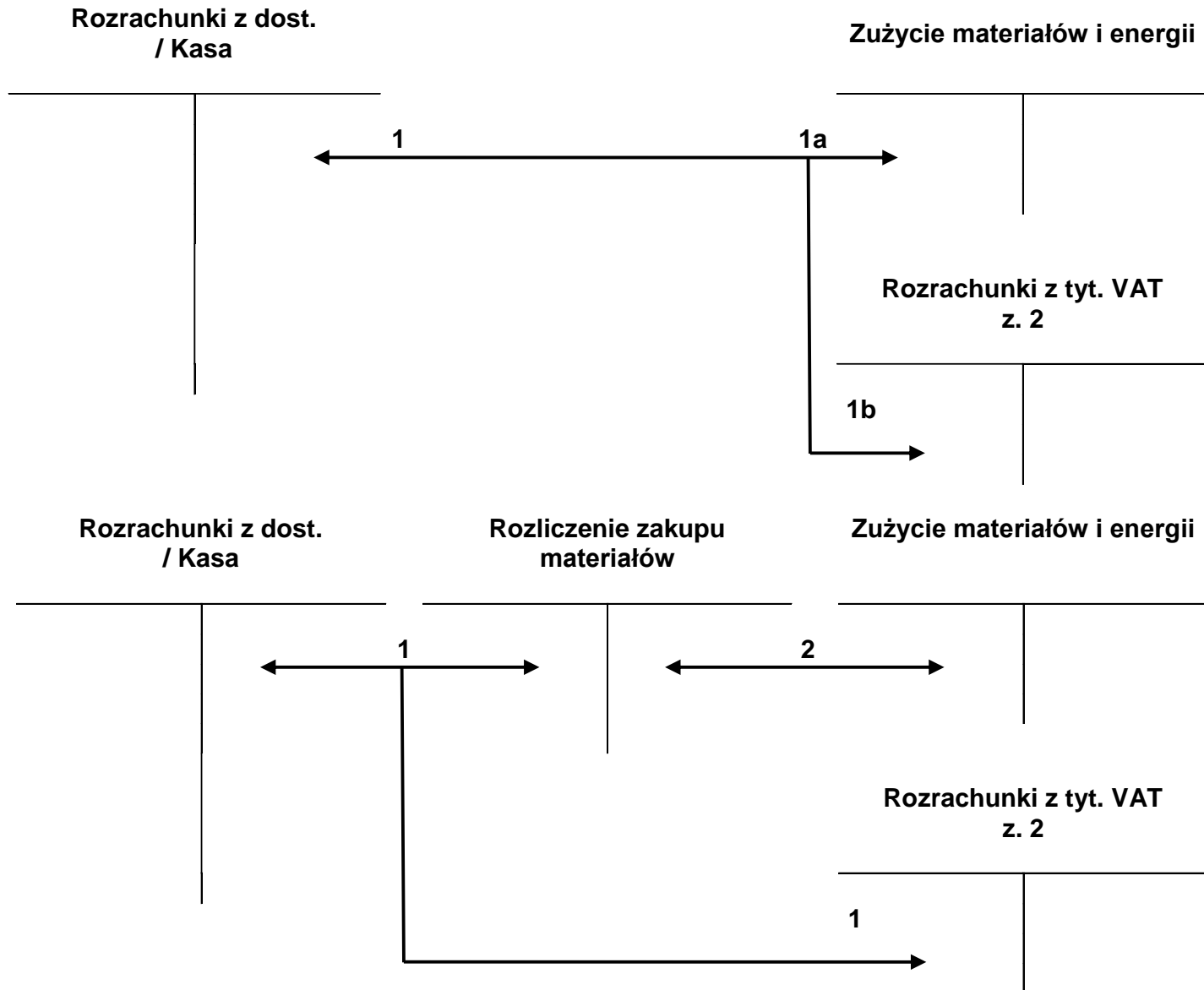
Materiały

Zużycie materiałów i energii

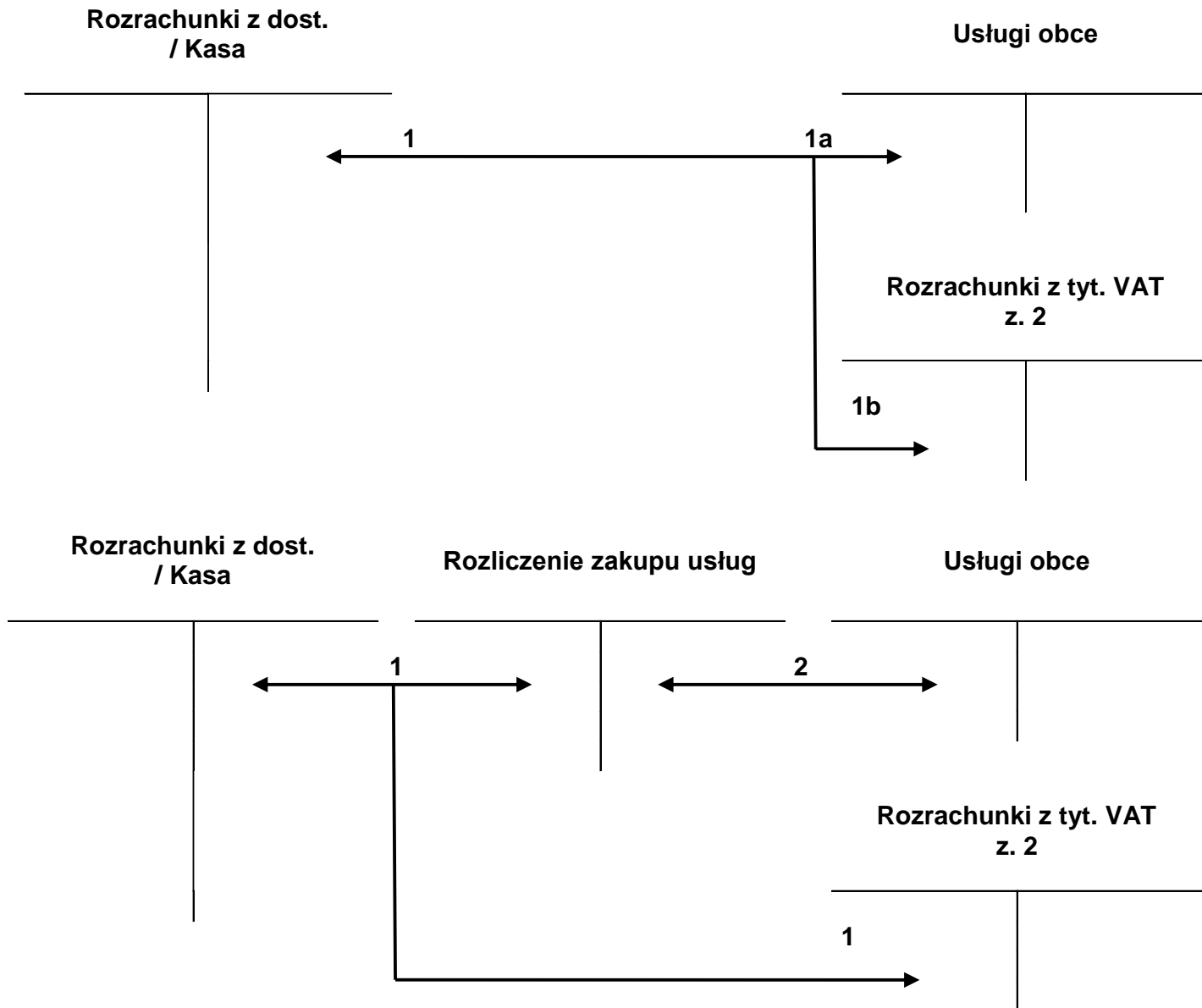




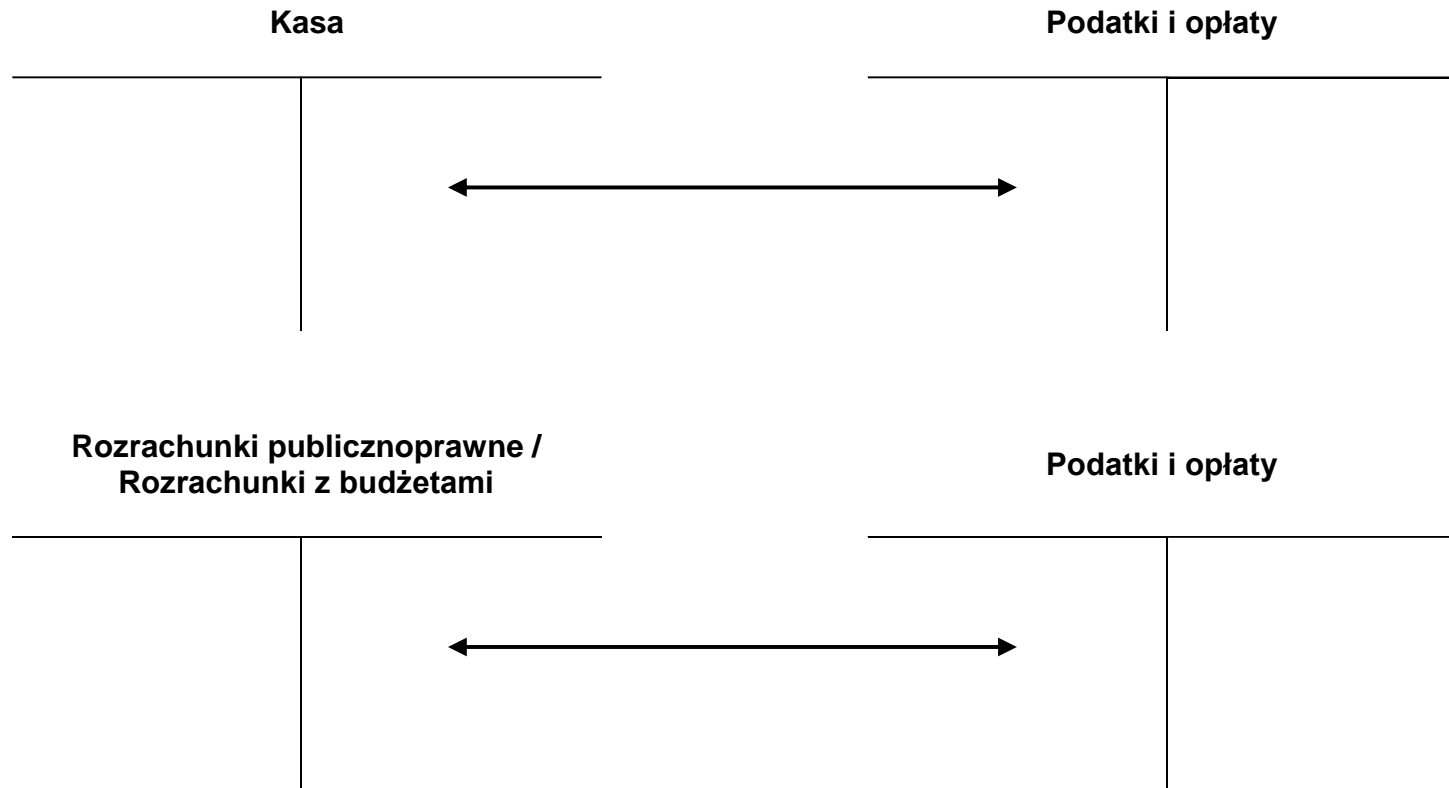
# Zużycie materiałów i energii



# Usługi obce

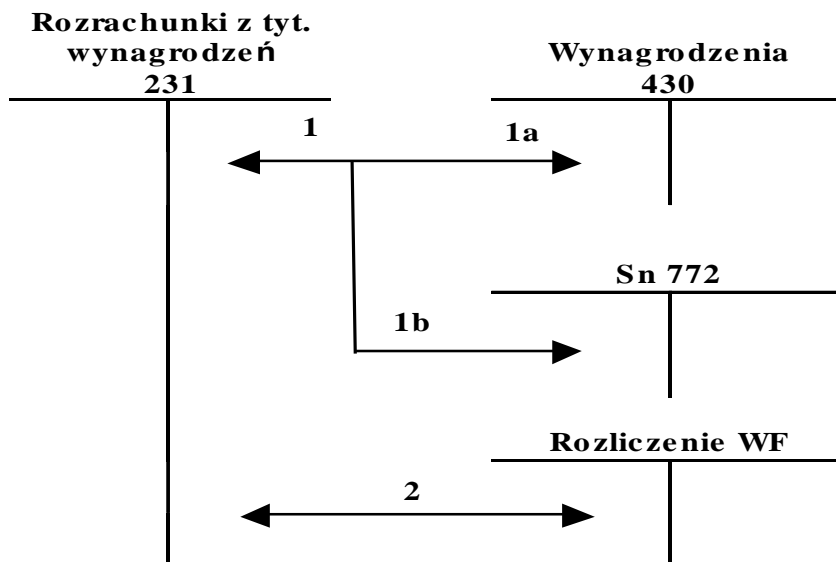


# Podatki i opłaty



# Wynagrodzenia – lista płac brutto

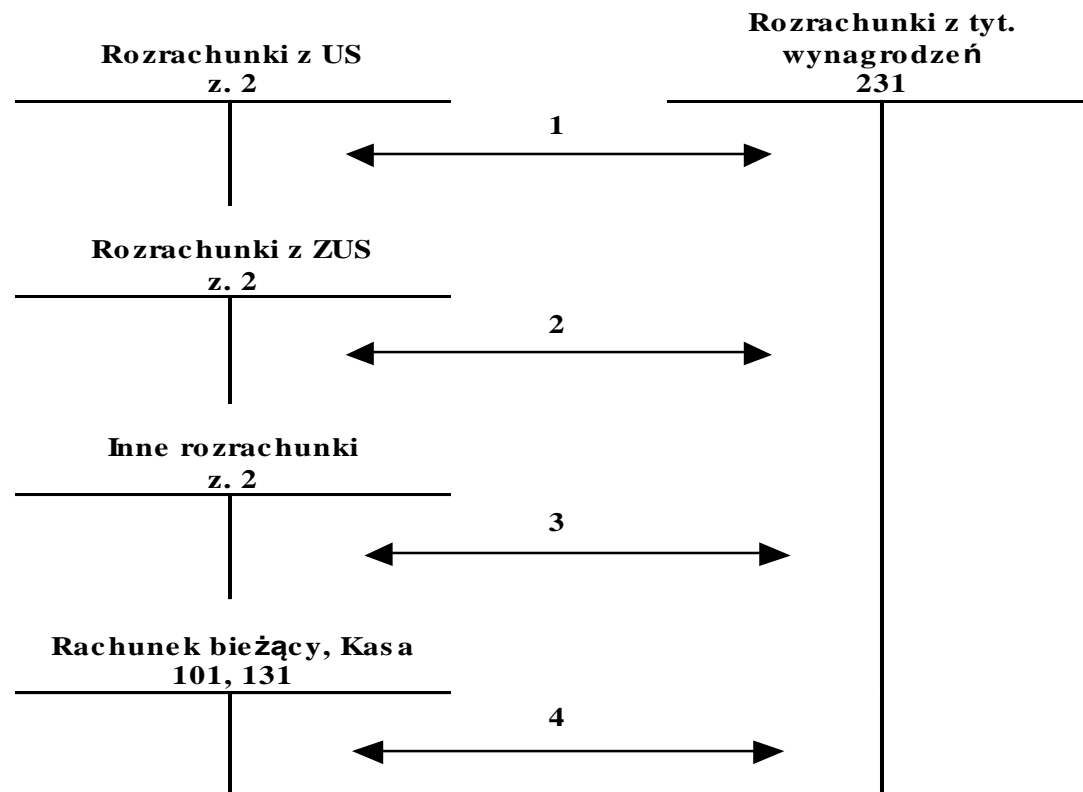
- 1) Lista płac (wynagrodzenia brutto),
  - a) wynagrodzenia naliczane w ciężar kosztów działalności,
  - b) wynagrodzenia obciążające straty nadzwyczajne,
- 2) Nagrody i premie wypłacane z zysku



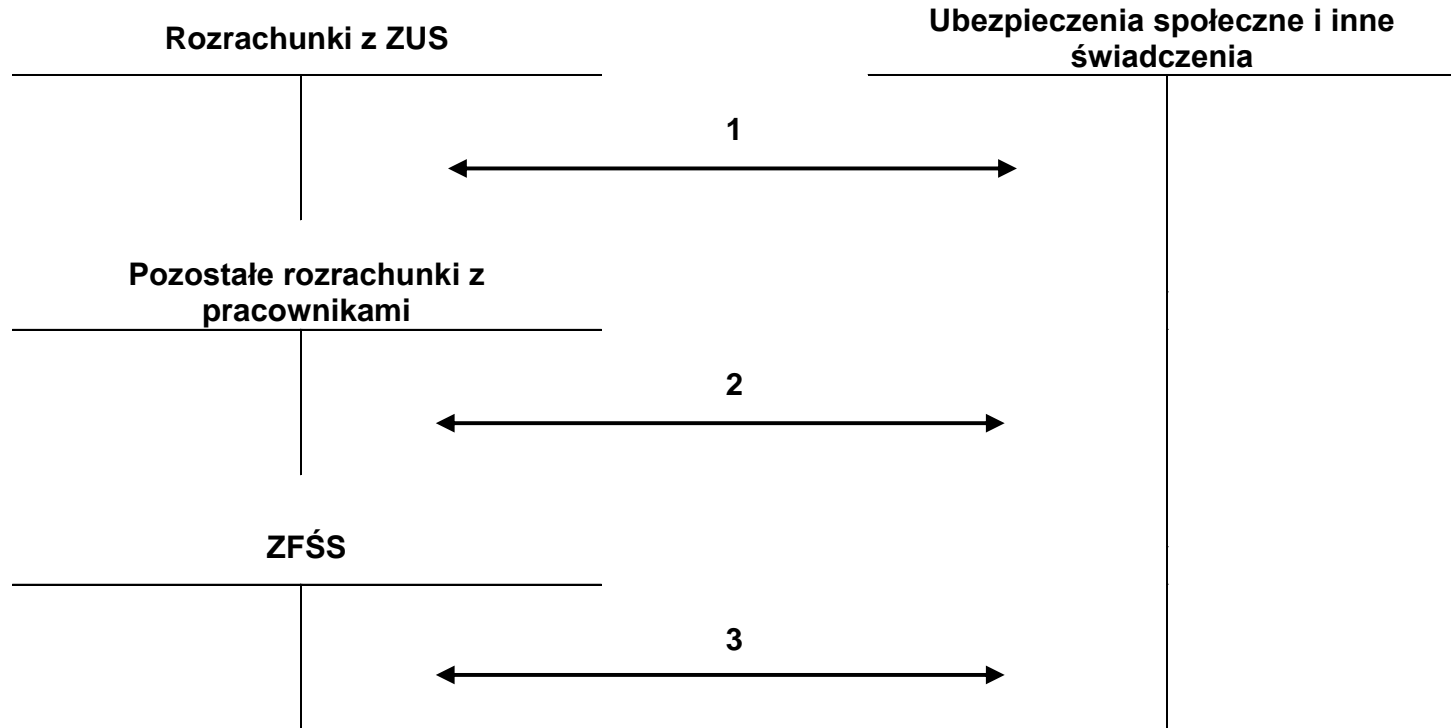
# Wynagrodzenia – potrącenia od wynagrodzeń

Wynagrodzenie brutto podlega różnorodnym obciążeniom. Wyróżnia się obciążenia obligatoryjne (PIT, składka na ubezpieczenie społeczne) oraz dobrowolne (składka ubezpieczeniowa – np. na życie, składka na rzecz związków zawodowych).

1. Lista płac – zaliczka na podatek dochodowy,
2. Lista płac – składki na ubezpieczenia społeczne (emerytalna, rentowa, chorobowa) oraz NFZ,
3. Lista płac – potrącenia dobrowolne oraz potrącenia na podstawie tytułów egzekucyjnych i wykonawczych (np.: składki na dobrowolne ubezpieczenia na życie, alimenty itp.),
4. Wypłata wynagrodzeń na podstawie listy płac (po uwzględnieniu potrąceń), wypłata zaliczek na poczet wynagrodzeń (na podstawie listy zaliczek).

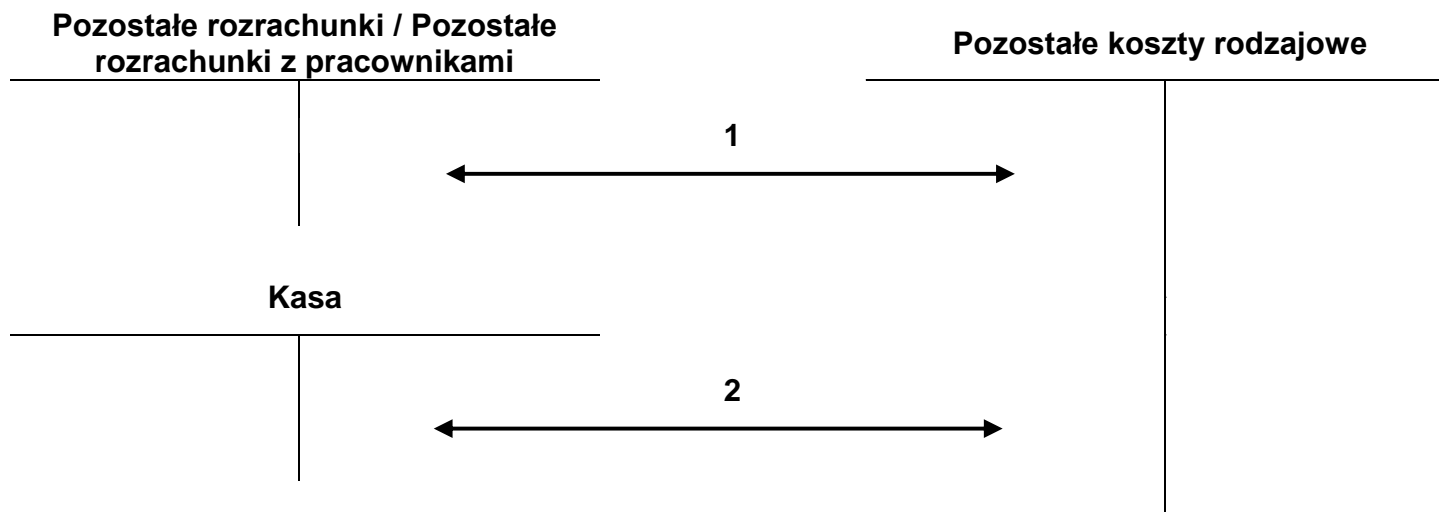


# Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia



1. Naliczone składki z tytułu ubezpieczeń społecznych obciążające pracodawcę
2. Pozostałe świadczenia na rzecz pracowników – posiłki, ekwiwalenty
3. Odpis na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych

# Pozostałe koszty rodzajowe



1. Naliczone ubezpieczenia majątkowe, rozliczenie podróży służbowej
2. Opłacono gotówką koszty reklamy

# Wariant II - ewidencja kosztów na kontach kosztów wg typów działalności (miejsc powstawania)

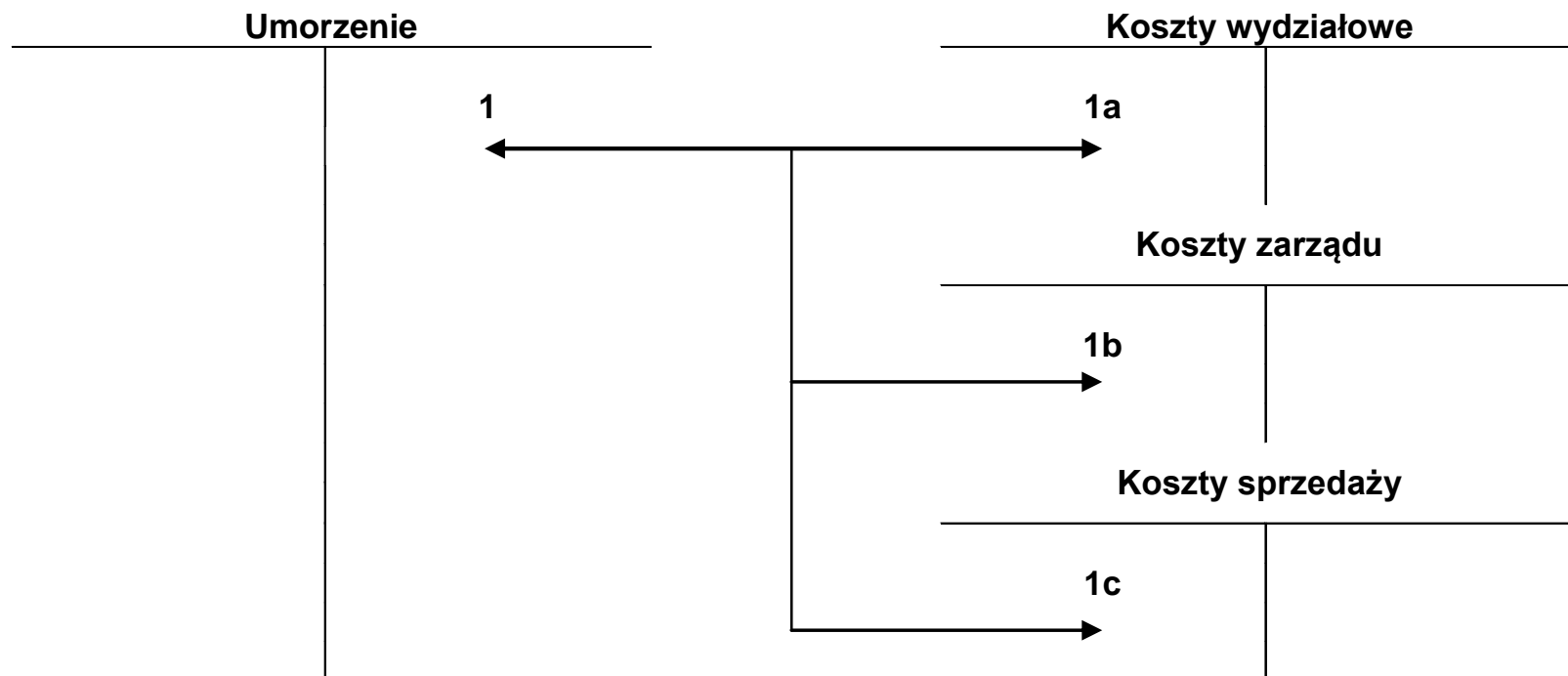


## **WARIANT II – ewidencja kosztów wg typów działalności (zespół 5)**

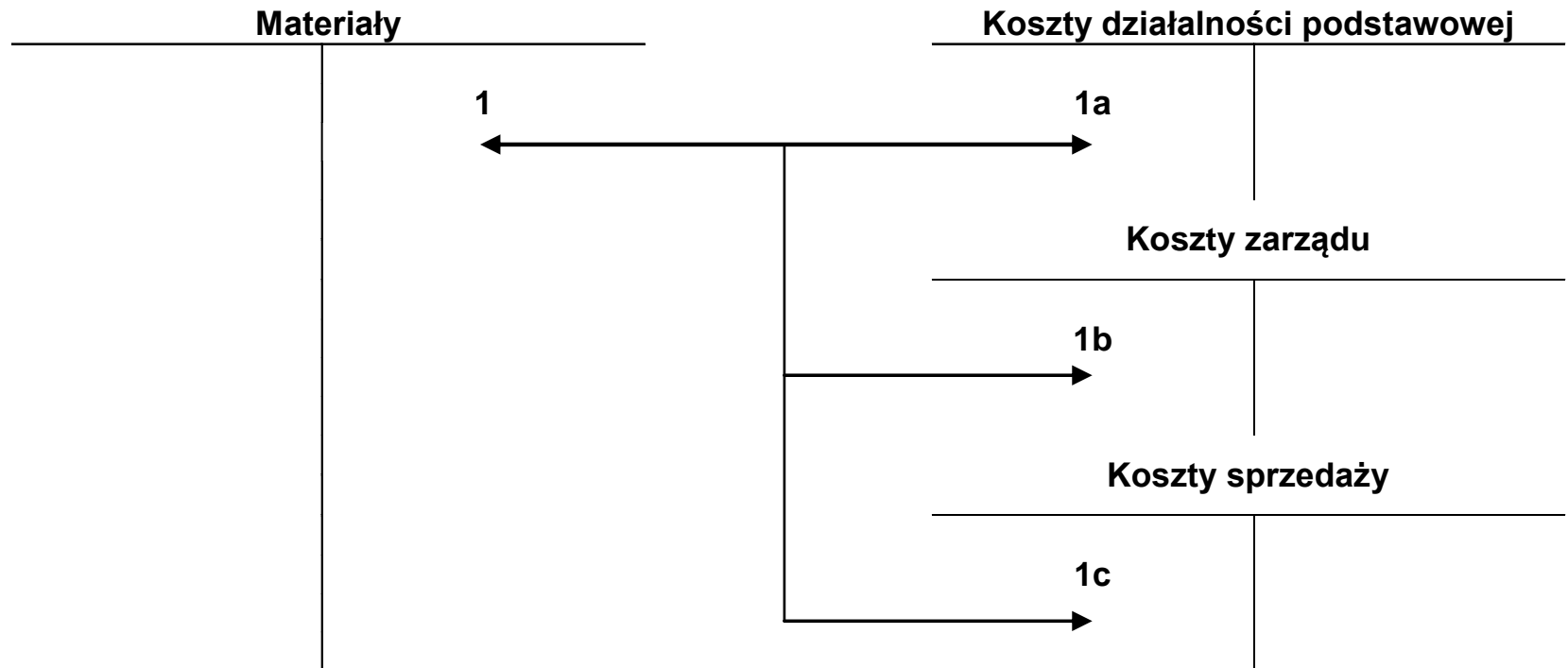
- Informuje gdzie, w jakich komórkach organizacyjnych i na jakie produkty poniesiono koszty,
- Zależy od rodzaju prowadzonej działalności (produkcyjnej, handlowej, usługowej) i struktury organizacyjnej jednostki,
- Ma charakter kosztów złożonych (koszty te można podzielić na koszty proste).



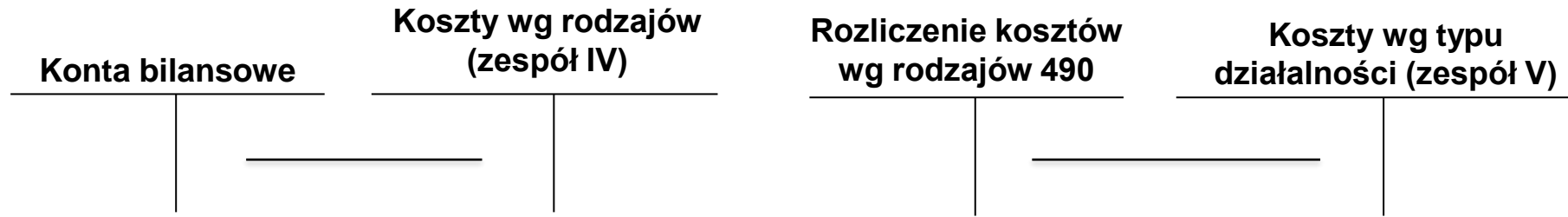
# Księgowanie amortyzacji na kontach zespołu 5



# Księgowanie zużycia materiałów na kontach zespołu 5



# Wariant III - ewidencja kosztów w układzie rodzajowym i wg typów działalności



## WARIANT III – jednoczesna ewidencja kosztów wg rodzajów oraz typów działalności (zespół 4 i 5)

- polega na ewidencjonowaniu kosztów wstępnie na kontach kosztów rodzajowych w zespole 4 „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”, następnie na rozliczeniu ich za pośrednictwem konta 490 „Rozliczenie kosztów rodzajowych” na właściwe konta zespołu 5 „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie” lub na konto 64 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów” (dotyczy kosztów wymagających rozliczenia w czasie), a w efekcie na odniesieniu ich wartości na:
  - zapas produktów,
  - koszt własny sprzedanych produktów,
  - wynik finansowy.



Uniwersytet  
Ekonomiczny  
we Wrocławiu

**Dziękuję za uwagę!**