

Analiza kosztów w przedsiębiorstwach tworzących grupy zakupowe

Halina Chłodnicka, Grzegorz Zimon*

Streszczenie: Cel – cel artykułu to dokonanie analizy kosztów działalności operacyjnej w jednostkach tworzących grupy zakupowe. Wybrane zostały przedsiębiorstwa z grup zakupowych ponieważ funkcjonowanie w nich jest, jak badania wykazują, skuteczną formą ochrony przed upadłością. Metodologia badania – na podstawie sprawozdań finansowych za lata 2009–2011 została przeprowadzona szczegółowa analiza kosztów. Zastosowano metody statystyczne i metody porównań. Wynik – wykazano większą dynamikę kosztów w firmach, tworzących wielobranżowe grupy zakupowe. Oryginalność/Wartość – zastosowano podział grup zakupowych.

Słowa kluczowe: koszty, analiza, grupy zakupowe

Wprowadzenie

Według M.E. Portera „konkurencja uległa w ostatnich dziesięcioleciach radykalnemu nasileniu praktycznie we wszystkich częściach świata. Pojawiła się w krajach, w której jej wcześniej nie było” (Porter 2000: 4). Dlatego, aby jej przeciwdziałać i skutecznie odparować ataki konkurentów, firmy zmuszone są efektywnie wykorzystywać swoje zasoby rzeczowe i finansowe. Aby tego dokonać należy przeprowadzać systematyczną kontrolę dotychczasowych działań, analizować i oceniać ich efekty. Narzędziem badawczym służącym do oceny działalności gospodarczej jednostki jest analiza finansowa. Przedmiotem analizy finansowej są zagadnienia dotyczące działalności gospodarczej firmy. Zalicza się do nich między innymi wynik finansowy, sytuację majątkowo-finansową przedsiębiorstwa. Wynik finansowy i rentowność, są zależne od ponoszonych kosztów. Tak więc poziom kosztów jest ważnym miernikiem oceny efektywności gospodarowania (Walińska 2009: 687). Odzwierciedla on trafność podejmowanych decyzji przez menedżerów jednostki. Analiza kosztów jest ważną częścią analizy finansowej mającą istotny wpływ na konkurencyjność i standing finansowy przedsiębiorstwa. Jest narzędziem wspomagającym zarządzanie jednostką gospodarczą. Analizę finansową przeprowadza się na podstawie sprawozdawczości finansowej, ewidencji księgowej i kalkulacji kosztów. Jej szczegółowym przedmiotem są poszczególne grupy kosztów (Walińska 2009: 687). Celem analizy kosztów jest dostarczenie zarządzającym informacji niezbędnych do poznania i oceny poniesionych kosztów, ustalenie możliwości ich obniżenia. Duże znaczenie dla właściwego przeprowadzenia ana-

* dr inż. Halina Chłodnicka, Politechnika Rzeszowska, Wydział Zarządzania, Zakład Finansów i Bankowości, e-mail: halinahach@prz.edu.pl; dr inż. Grzegorz Zimon, Politechnika Rzeszowska, Wydział Zarządzania, Zakład Finansów i Bankowości, e-mail: gzimon@prz.edu.pl.

lizy ma ustalenie czynników, które oddziałują na badane wskaźniki kosztów (Sawicki 2000: 18). Na wzrost znaczenia analizy kosztów ma wpływ rosnąca konkurencja i ciągle odbijający się na finanse MŚP kryzys finansowy. Przedsiębiorstwa, aby utrzymać się na rynku poszukują rozwiązań, które im to ułatwią, ograniczą ryzyko upadłości. Wymaga to często poniesienia wysokich kosztów, dlatego tak istotna jest obecnie analiza kosztów. Jednym ze sposobów pozwalającym ograniczyć ryzyko bankructwa jest wstąpienie do grup zakupowych. Wiąże się to jednak z poniesieniem dodatkowych nowych kosztów, jednak bardzo szybko przekłada się to na oszczędności w tym zakresie.

1. Istota funkcjonowania grup zakupowych

W warunkach globalizacji coraz bardziej istotne staje się zagadnienie dotyczące łączenia jednostek gospodarczych. Łączenie podmiotów może mieć różną formę, mogą to być podmioty połączone w struktury kapitałowe, czy w tzw. grupy kapitałowe. W dzisiejszym świecie koncentracja kapitału stała się podstawą dla rozwoju podmiotów gospodarczych. Czy łączenie jednostek to tylko o charakterze struktur kapitałowych zapewnia im rozwój?, jakie są motywy łączenia jednostek? Czy łączenie jednostek wpłynie na zapobieganie ich upadłości?

Motywy łączenia podmiotów gospodarczych są różne i zależą między innymi od wielkości jednostki gospodarczej, rodzaju prowadzonej działalności, a także od sposobu powstawania grupy. Motywy łączenia podmiotów gospodarczych można podzielić na następujące grupy (Helin 2009: 9): ekonomiczne, rynkowo-marketingowe, techniczno-operacyjne, finansowe i menedżerskie. Motywy należące do wymienionych grup przedstawia tabela 1.

Struktura grupy kapitałowej jest z reguły podporządkowana nadrzędnemu celowi, jaki mają do spełnienia jednostki wchodzące w skład grupy kapitałowej (*Zarządzanie w grupach...* 2004: 11). Inną formą tworzenia łączenia się jednostek są tzw. grupy zakupowe. **Grupa zakupowa**¹ (ang. *group purchasing organization – GPO*) – jest to zrzeszenie podmiotów, które agregują swój popyt lub dokonują zakupu za pośrednictwem jednego przedsiębiorstwa, w celu osiągnięcia efektu skali, silniejszej pozycji w negocjacjach z dostawcami oraz uzyskania lepszych warunków handlowych. Funkcjonowanie grupy zakupowej oparte jest na mechanizmie uzyskiwania lepszych cen, przy większych wolumenach, gdyż wspólne zakupy dają możliwość wywierania mocniejszego wpływu na dostawców. Pojedyncze małe i średnie przedsiębiorstwa nie posiadają wystarczającej siły, żeby móc stać się bardziej konkurencyjnymi, w stosunku do dużych korporacji. Działanie grup zakupowych jest uzasadnione ekonomicznie, gdy po stronie podaży (sprzedaży) funkcjonuje kilka lub kilkanaście dominujących podmiotów, natomiast po stronie popytu (zakupów) istnieje duże rozdrobnienie.

Grupy zakupowe powstają w wielu branżach. Ostatnie lata pokazują że największa ilość upadłości przedsiębiorstw zanotowano w branży budowlanej. Przyczyną tego jest intensywna konkurencja zagraniczna i kryzys finansowy. Grupy te powstają przede wszystkim w branży budowlanej. Są one odpowiedzią na zagrożenie, jakie dla konkurencyjności przedsiębiorstw stwarzają istniejące i cały czas wchodzące na rynek konkurencje zagraniczne.

¹ http://pl.wikipedia.org/wiki/Grupa_zakupowa.

W pewnym stopniu są także odpowiedzią na kryzys finansowy na świecie, gdyż przedsiębiorstwa łączą się, żeby przetrwać.

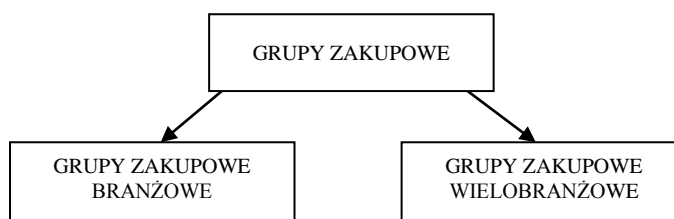
Tabela 1

Motywy łączenia podmiotów gospodarczych

Główne motywy	Zakres głównych motywów
Motywy ekonomiczne	Efekt synergii Korzyści skali Korzyści zakresu
Motywy rynkowo-marketingowe	Dominiująca pozycja na rynku Ekspansja Koncentracja kapitałowa wynikająca z ograniczeń ustawy antymonopolowej Specjalizacja działalności Wejście w nowe dziedziny działalności Możliwość rozwoju
Motywy techniczno-operacyjne	Ograniczenie ryzyka operacyjnego Pozyskanie zasobów ludzkich z ich wiedzą Pozyskanie nowych technologii Zwiększenie efektywności zarządzania Optymalizacja zarządzania kapitałem Zdobycie efektywnego kierownictwa
Motywy finansowe	Korzyści podatkowe Pozyskanie inwestora strategicznego Wzrost zdolności do zadłużenia Konwersja zadłużenia Zmniejszenie kosztu kapitału Przyciągnięcie kapitału zagranicznego Pozyskanie nowych wspólników
Motywy menedżerskie	Renoma spółki Obniżenie ryzyka zarządzania Wzrost swobody działania Wzrost wynagrodzenia kierownictwa

Źródło: na podstawie (Sikacz 2011: 72).

W ostatnich latach powstało wiele rodzajów grup zakupowych. Należy jednak podzielić je na dwa typy (rys. 1).

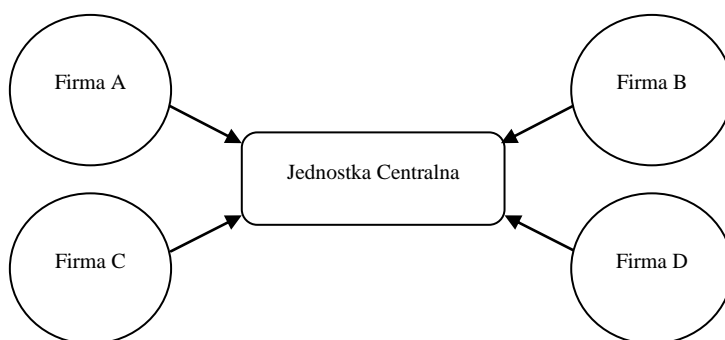


Rysunek 1. Podział grup zakupowych

Źródło: opracowanie własne.

Podział ten jest ważny ze względu na wykorzystanie najważniejszej „broni” przeznaczonej do walki z konkurencją – efektu skali. Jest to najbardziej znany strukturalny czynnik

kosztotwórczy (Nowak 2006: 44). Najważniejszym atutem wynikającym z funkcjonowania w ramach grup zakupowych jest „*buying power*”, czyli siła zakupowa, która pozwala obniżyć ceny (Rushton, Oxley, Croucher 2000: 218). Takie rozwiązanie to źródło sukcesu dające przewagę przedsiębiorstwom w porównaniu do indywidualnych jednostek. W jednostkach działających w grupach zakupowych wielobranżowych efekt ten będzie wielokrotnie słabszy. Ponadto celem jednostek działających w grupach zakupowych jest zacieśnianie współpracy, wspólne wyszukiwanie ofert, marketing. W grupach wielobranżowych pojawiają się podziały ze względu na rodzaj działalności, dostawców. Pełny efekt skali wykorzystywany jest tylko przy zakupie usług, towarów wykorzystywanych przez wszystkich uczestników np. usług telekomunikacyjnych, paliwa. Jednak w skali całej działalności przedsiębiorstw tego typu koszty stanowią niewielką wartość i korzyści uzyskane z wzajemnego współpracowania mogą być niewspółmierne do poniesionych kosztów. W każdej grupie zakupowej powinna być wyodrębniona specjalna jednostka (Jednostka Centralna) zajmująca się realizacją wyznaczonych celów przez jednostki tworzące daną grupę (rys. 2).



Rysunek 2. Organizacja grupy zakupowej

Źródło: opracowanie własne.

W grupach zakupowych branżowych pojawia się sieć powiązań. Przedsiębiorstwa zaczynają współpracować ze sobą, jak również z jednostką centralną. Wymaga to zmiany logistyki, ale prowadzi do optymalizacji procesów logistycznych. Logistyka jest ważnym elementem wpływającym na zarządzania finansami. J.B. Ayers twierdzi, że „sprawne zarządzanie łańcuchem dostaw jest podstawą gwarantującą sukces firmy” (Ayers 2006: 335). Zaobserwowano, że jest to obszar największego marnotrawstwa generujący wysokie koszty. Wyeliminowanie nieefektywnych ogniw łańcuchem dostaw będzie skutkowało poprawą wyników finansowych. Optymalizacja systemu dostaw dzięki współpracy w ramach grup zakupowych branżowych jest rozwiązaniem, które pozwala wyeliminować marnotrawstwo występujące w łańcuchu dostaw. Wielu autorów potwierdza, że zarządzanie łańcuchem dostaw, to niezbędna broń w walce z konkurencją, ponieważ znacznie ogranicza koszty (Reedy, Reedy 2001: 12). Tworzenie grup zakupowych może być lekarstwem zapobiegania upadłości, poprawę rentowności. Dokonując analizy kosztów już można dostrzec pewne różnice podmiotów funkcjonujących w grupach zakupowych, podmiotów działających samodzielnie.

2. Systemy ewidencji kosztów w przedsiębiorstwach

Koszty są złożoną kategorią ekonomiczną składającą się z różnych pozycji. Podział ogółu kosztów na części składowe jest podstawą prawidłowego ustalania wysokości ponoszonych kosztów i wyników określonych rodzajów działalności gospodarczych (Nowak 2003: 26). Koszty są również w swej istocie problemem decyzyjnym i pomagają w rozwiązywaniu problemów, poprzez dostarczanie informacji. Koszty w obszarze decyzyjnym stanowią przedmiot sterowania, natomiast koszty w rozumieniu „informacja” uczestniczą w procesach regulacji ekonomicznej (Jarugowa, Sobańska, Sochacka 1994: 58). Stanowią one wartościowy wyraz celowego wykorzystania zasobów majątkowych przedsiębiorstwa. Definicja kosztu w źródłach niepowiązanych bezpośrednio z ekonomią nie jest jednoznaczna. Słowniki² definiują koszt jako nakład pieniężny przeznaczony na kupno czegoś, na opłacenie pracy...; ilość środków finansowych użyta do wytworzenia czegoś...; także pieniężna wartość zakupu; bawić się {czyimś} kosztem; tanim kosztem; pieniężny wyraz zużycia czynników produkcji niezbędny do wytworzenia dobra lub usługi. Definicja „kosztu” w rachunkowości jest determinowana jeszcze dodatkowymi kryteriami, które decydują o jego istocie.

Prawo o rachunkowości określa pojęcie kosztów jako „uprawdopodobnione zmniejszenie w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów, albo zwiększenia wartości zobowiązań lub rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli” (Ustawa z dnia 29 września 1994... : art. 3 ust. 1 pkt 31).

Bilansowa definicja kosztów kształtowana jest przez memoriałowy charakter rachunkowości, zasadę współmierności i ostrożności. Trzeba także zaznaczyć, iż ustawa nie wprowadza ograniczeń co do charakteru związku pomiędzy kosztem, a przychodem – musi jednak zostać zachowana zasada współmierności przy odnoszeniu na wynik finansowy.

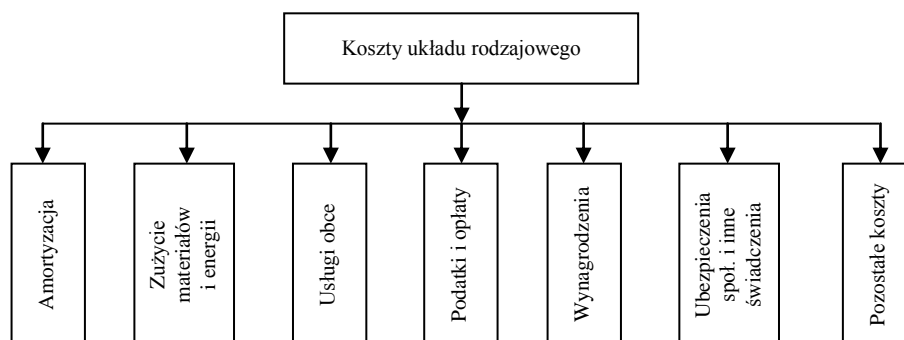
Rachunek kosztów jest centralnym ogniwem systemu informacyjno-decyzyjnego. Powinien dostarczać informacji na potrzeby zarządzania, które w najbardziej syntetycznym ujęciu formuje się jako: planowanie, organizowanie, motywowanie i kontrolowanie. Ustawa o rachunkowości (Ustawa z dnia 29 września 1994... : załącznik do ustawy) nie zawiera wyjaśnienia charakteru układu rodzajowego i kalkulacyjnego kosztów. Podział ten następuje poprzez warianty sporządzania rachunku zysków i strat i pozycji tam ujętych. Ustawa również określa w art. 10. Ust. 3, iż w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy, przyjmując zasady (politykę) rachunkowości, jednostki mogą stosować krajowe standardy rachunkowości wydane przez Komitet Standardów Rachunkowości. W przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego, jednostki, inne niż wymienione w art. 2 ust. 3, mogą stosować MSR/MSSF. Powołując na rozwiązania MSR 1 (*Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości...* 2007: art. 88–91) są tam uregulowania dotyczące zastosowania definicji układu rodzajowego (porównawczego) kosztów i wskazówki odnośnie jego zastosowania. Koszty grupuje się w rachunku zysków i strat zgodnie z ich rodzajem (na przykład amortyzacja, koszty zakupu materiałów, koszty transportu, koszty świadczeń pracowniczych, koszty reklamy) i nie są one rozliczane na poszczególne działy/rodzaje działalności jednostki, dlatego metodę tę łatwo jest stosować. Drugi sposób (*Międzynarodowe Standar-*

² Języka polskiego; wyrazów obcych; frazeologiczny; encyklopedia powszechna.

dy Sprawozdawczości... 2007: art. 92) zwany jest metodą prezentacji kosztów w układzie funkcjonalnym (kalkulacyjnym) lub „kosztu własnego sprzedaży”, zgodnie z którą koszty klasyfikuje się zgodnie z przyporządkowaniem do działu/rodzaju działalności jako koszty sprzedanych produktów, towarów i materiałów lub na przykład koszty sprzedaży czy ogólnego zarządu. Jako wymóg minimum, w tym przypadku jednostka ujawnia koszt własny sprzedaży oddzielnie od innych kosztów. Taka metoda może dostarczyć użytkownikom bardziej przydatnych informacji, niż klasyfikacja kosztów w układzie porównawczym, ale podział kosztów na poszczególne działy/rodzaje działalności może wymagać arbitralnego rozliczania i wiąże się w dużej mierze z subiektywną oceną.

MSR 1 (*Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości...* 2007: art. 94) dostarcza uzasadnienia wyboru określonego układu kosztów, a mianowicie wybór pomiędzy prezentacją kosztów w układzie funkcjonalnym (kalkulacyjnym), a w układzie porównawczym (rodzajowym), który zależy od różnych czynników na przykład historycznych, uwarunkowań danego sektora, jak i rodzaju działalności jednostki. Zakres informacji kosztowych wykorzystanych każdorazowo przez jednostki z otoczenia zależy zarówno od charakteru powiązań z inną jednostką, jak i od konkretnego celu pozyskiwania określonych informacji. Każda z tych metod odpowiada potrzebom różnych rodzajów jednostek, niniejszy standard wymaga od kierownika jednostki dokonania wyboru najbardziej przydatnej i wiarygodnej prezentacji.

Przedsiębiorstwa handlowe funkcjonujące w branży budowlanej najczęściej wykorzystują najłatwiejszy sposób ewidencji kosztów, czyli księgowanie kosztów tylko na kontach zespołu rodzajowego. Ewidencja taka dostarcza wystarczająco dużo informacji na temat rodzaju ponoszonych kosztów co do tej pory w zupełności wystarczało firmom handlowym działającym w branży budowlanej. W przypadku, gdy potrzebna jest szczegółowa analiza kosztów, dzisiejsze programy księgowo pozwalają stworzyć i wykorzystać dodatkowe oprogramowanie do ściśle wybranej kontroli kosztów dotyczących wybranego wydziału lub zlecenia. Za minimalny można uznać następujący rodzajowy wykaz kosztów zaprezentowany na rysunku 3.



Rysunek 3. Klasyfikacji kosztów rodzajowych

Źródło: opracowanie własne.

1. Amortyzacja, służy do ewidencji amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w działalności operacyjnej przedsiębiorstwa.

2. Zużycie materiałów i energii, przeznaczone jest do bieżącej ewidencji zużycia materiałów, paliw (benzyny, ropy, olejów), ogumienia, materiałów niezbędnych do utrzymania maszyn w ruchu, materiałów do utrzymania porządku, materiałów biurowych, czasopism książek wydawanych bezpośrednio do zużycia, kosztów zużycia energii elektrycznej.
3. Usługi obce, są wykonywane przez jednostki obce i zaliczamy do nich obróbkę obcą, usługi transportowe, usługi remontowe, pozostałe usługi obce np. pocztowe, telekomunikacyjne, komunalne, kopiowanie, tłumaczenia, informatyczne, bankowe, najmu.
4. Podatki i opłaty (w tym podatek akcyzowy), obejmuje podatki od środków transportu, nieruchomości, opłaty skarbowe, notarialne, licencyjne, terytorialne, administracyjne, wpłaty na PFRON.
5. Wynagrodzenia, obejmuje wszelkie wynagrodzenia wypłacone w gotówce, w naturze lub w formie ekwiwalentów pracownikom i innym osobom fizycznym, na przykład członkom rady nadzorczej i komisji rewizyjnych nie będących pracownikami spółki.
6. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, służy do księgowania świadczeń na rzecz pracowników np. dopłat do biletów pracowniczych na przejazdy, wydatków na ochronę zdrowia, kosztów szkoleń pracowników, nakłady na BHP, ekwiwalentów za użytkowanie własnej odzieży roboczej, kosztów posiłków regeneracyjno-wzmacniających oraz składek z tytułu ubezpieczeń społecznych.
7. Pozostałe koszty rodzajowe, zaliczamy do nich ubezpieczenia rzeczowe, podróże służbowe, koszty reklamy.

Taki podział kosztów prostych jest niezbędny dla sporządzenia rachunku zysków i strat zgodnie z ustawą o rachunkowości (Załącznik 1 do ustawy). W opracowaniu dla badanych jednostek wykorzystano taki właśnie układ kosztów.

3. Analiza kosztów przedsiębiorstw z grup zakupowych

W celu zaprezentowania kształtowania się kosztów podmiotów tworzących grupy zakupowe, badaniom poddano koszty działalności operacyjnej. W przebadanej grupie przedsiębiorstw obejmują one koszty rodzajowe i wartość sprzedanych towarów, materiałów w cenie zakupu. Analiza kosztów w układzie rodzajowym to wstępna ocena kształtowania się kosztów w przedsiębiorstwie. Obejmuje ona badania dynamiki i struktury kosztów. Pozwala ustalić tempo zmian poszczególnych grup kosztów i udział pozycji rodzajowych w kwocie globalnej.

Przebadano 32 przedsiębiorstwa z całej Polski funkcjonujące w grupach zakupowych, które zostały podzielone na branżowe 16 firm i wielobranżowe również 16 firm. Przedsiębiorstwa funkcjonujące w grupach zakupowych branżowych pochodziły z dwóch największych grup tego typu Grupa ABG i Instal-Konsorcjum, skupiających jednostki z branży budowlanej – technika grzewcza, sanitarna i instalacyjna. Pozostałe jednostki pochodziły z grupy SBS, SanGroup, Grupy Centrum. Badaniami objęto okres 2009–2011.

Zasadność podziału przedsiębiorstw na dwie grupy uzasadnia pierwszy przebadany element dotyczący przychodów ze sprzedaży. Jednostki działające w wielobranżowych grupach zakupowych zanotowały spadek przychodów w 53% przypadków i jest to wynik dwukrotnie wyższy od firm działających w branżowych grupach zakupowych, gdzie wynik

to 26 %. Dokonując porównania zmian dynamiki przychodów i kosztów działalności operacyjnej zauważa się, że w 18% przypadków firmy funkcjonujące w wielobranżowych grupach zakupowych uzyskały szybszy wzrost przychodów ze sprzedaży nad kosztami działalności operacyjnej. W branżowych grupach zakupowych wynik ten wynosi 75%. Firmy działające w wielobranżowych grupach zanotowały dramatyczny spadek przychodów oraz co gorsze niższy spadek kosztów. Koszty rosły szybciej od przychodów lub spadały wolniej od przychodów. Badania dynamiki i struktury kosztów nie wykazały jednoznacznych wniosków, pozwoliły jednak zaobserwować pewne prawidłowości.

Badania dynamiki kosztów rodzajowych przeprowadzono na czterech najważniejszych pozycjach kosztów.

Tabela 2

Dynamika kosztów rodzajowych w latach 2009–2011

Wybrane pozycja kosztów	Dynamika %	
	Wielobranżowe	Branżowe
1. Amortyzacja	145	133
2. Zużycie materiałów i energii	107	121
3. Usługi obce	107	105
4. Wynagrodzenia	110	109

Źródło: opracowanie własne.

Analizując wyniki z tabeli 2 zaobserwowano jedną prawidłowość. Firmy z wielobranżowych grup zakupowych nie uzyskują korzyści związanych z logistyką. Wiele branż, wielu dostawców, rozdrobnienie odbiorców wszystko to powoduje zmniejszenie oszczędności w procesie zamówień, dostaw, zarządzaniem środkami transportu. W tego typu grupach zanotowano wyższy wzrost kosztów amortyzacji i usług obcych, co jest związane ze zmianami w środkach transportu i korzystaniem z drogich usług transportowych. Z kolei wysoki wzrost kosztów usług obcych, zużycia materiałów, amortyzacji i pozostałych kosztów rodzajowych i amortyzacji w grupach zakupowych branżowych w badanym okresie wynikał z przeprowadzenia procesu ujednoczenia wizerunku poszczególnych uczestników tworzących jedną z grup zakupowych. Nastąpiła wymiana środków transportu, „ujednoczenie barw” w obszarze logistyki poszczególnych firm. Wynagrodzenia rosły w obu grupach na podobnym poziomie.

Tabela 3

Struktura kosztów działalności operacyjnej w poszczególnych grupach zakupowych

ABG		IK	
STRUKTURA KOSZTÓW	%	STRUKTURA KOSZTÓW	%
1. Wartość sprzedanych tow.	84,76	1. Wartość sprzedanych tow.	85,18
2. Wynagrodzenia	5,96	2. Wynagrodzenia	5,01
3. Usługi obce	4,94	3. Usługi obce	5,03
4. Ubezpieczenia społ.i inne świad.	1,29	4. Zużycie materiałów i energii	1,95
5. Zużycie materiałów i energii	1,26	5. Ubezpieczenia społeczne	1,03
6. Amortyzacja	0,95	6. Pozostałe koszty rodzajowe	0,74
7. Pozostałe koszty rodzajowe	0,59	7. Amortyzacja	0,66

ABG		IK	
STRUKTURA KOSZTÓW		STRUKTURA KOSZTÓW	
	%		%
8. Podatki i opłaty w tym:	0,25	8. Podatki i opłaty w tym:	0,40
RAZEM	100,00	RAZEM	100,00
GRUPA CENTRUM		SBS	
Struktura	%	Struktura	%
1. Wartość sprzedanych towarów	83,72	1. Wartość sprzedanych towarów	82,15
2. Wynagrodzenia	5,65	2. Wynagrodzenia	5,95
3. Usługi obce	5,45	3. Usługi obce	4,79
4. Zużycie materiałów i energii	1,77	4. Zużycie materiałów i energii	4,31
5. Ubezpieczenia społeczne i inne.	0,99	5. Ubezpieczenia społeczne	1,10
6. Amortyzacja	0,92	6. Amortyzacja	0,97
7. Pozostałe koszty rodzajowe	0,90	7. Podatki i opłaty	0,38
8. Podatki i opłaty	0,60	8. Pozostałe koszty rodzajowe	0,34
RAZEM	100,00	RAZEM	100,00
SANGROUP		SANGROUP	
Struktura	%	Struktura	%
1. Wartość sprzedanych towarów	87,99	5. Pozostałe koszty rodzajowe	1,51
2. Wynagrodzenia	4,15	6. Ubezpieczenia społeczne i inne .	1,02
3. Usługi obce	2,76	7. Amortyzacja	0,77
4. Zużycie materiałów i energii	1,57	8. Podatki i opłaty	0,22
		RAZEM	100,00

Źródło: opracowanie własne.

Analizując tabele 3 można zaobserwować to, że w każdej z grup pierwsze cztery pozycje kosztowe tworzą wartość sprzedanych towarów, wynagrodzenia, usługi obce i zużycie materiałów.

Tabela 4

Struktura kosztów działalności operacyjnej w grupach zakupowych ogółem

Grupa wielobranżowa		Grupa branżowa	
	%		%
1. Wartość sprzedanych towarów	85,27	1. Wartość sprzedanych towarów	85,08
2. Wynagrodzenia	5,01	2. Wynagrodzenia	5,34
3. Usługi obce	3,86	3. Usługi obce	5,02
4. Zużycie materiałów i energii	2,59	4. Zużycie materiałów i energii	1,78
5. Ubezpieczenia społeczne i inne	1,04	5. Ubezpieczenia społeczne i inne ś	1,10
6. Pozostałe koszty rodzajowe	1,03	6. Amortyzacja	0,73
7. Amortyzacja	0,87	7. Pozostałe koszty rodzajowe	0,60
8. Podatki i opłaty	0,33	8. Podatki i opłaty w tym:	0,36
RAZEM	100,00	RAZEM	100,00

Źródło: opracowanie własne.

Analizując tabelę 4 dotyczącą struktury kosztów w poszczególnych grupach zakupowych zaobserwowano w obu przebadanych grupach podobne rezultaty dotyczące wartości sprzedanych towarów w cenie zakupu. Świadczy to tylko o wysokiej konkurencji w bada-

nej branży budowlanej. Trudności funkcjonowania firm w „budowlance” znajdują potwierdzenia w informacjach o wysokiej ilości bankructw tego typu firm w Polsce w ostatnich latach. Ponadto w omawianej branży marża przy sprzedaży towarów bardzo często wynosi zero. Profity uzyskuje się dopiero po zrealizowaniu określonych obrotów. Jest to bardzo ważny argument przemawiający za organizowaniem się w branżowe grupy zakupowe. Na drugim miejscu pod względem wysokości kosztów w strukturze ogółem znajdują się wynagrodzenia. Wyższy poziom wynagrodzeń w branżowych grupach zakupowych wynika z chęci zaoferowania odbiorcom obsługi wysokiej jakości, która kosztuje. Zarządzający tego typu firmami zdają sobie sprawę z faktu że oszczędności w tej grupie kosztów mogą skończyć się utratą odbiorców w wyniku złej obsługi lub zmianą miejsca pracy pracowników. Zwłaszcza że klient jest bardzo wymagający, ciągle poszukujący nowych zachęt. Koszty i czas poświęcony na wyszkolenia nowego pracownika są wysokie. Usługi obce zajmują trzecie miejsce w grupie kosztów. Wysoki udział w jednostkach tworzących branżowe grupy zakupowe wynikał z procesu „zmiany barw” we wszystkich jednostkach tworzących branżowe grupy zakupowe. Pozostałe koszty są na podobnym poziomie i ich udział jest niewielki w stosunku do całości poniesionych kosztów.

Uwagi końcowe

Przeprowadzona analiza kosztów w przedsiębiorstwach podzielonych na dwie grupy wykazała, że jednostki działające w wielobranżowych grupach zakupowych zanotowały wyższy wzrost kosztów działalności operacyjnej od jednostek działających w branżowych grupach zakupowych. Ponadto jednostki te zanotowały niższe przychody w porównaniu do firm w grupach branżowych. Rozdrobnienie firm w wielobranżowych grupach zakupowych, brak wspólnego celu dla wszystkich spowodował gorsze wyniki. Brak wspólnego systemu dostaw i współpracy w tym obszarze spowodował wyższy wzrost kosztów amortyzacji i usług obcych. Badania struktury poniesionych kosztów nie wykazały istotnych różnic. Zanotowano jedynie wyższy poziom wynagrodzeń w branżowych grupach zakupowych, wynika to z lepszej sytuacji finansowej przedsiębiorstw spowodowanej szybszym wzrostem przychodów nad kosztami.

Literatura

- Ayers J.B. (2006), *Handbook of Supply Chain Management*, Auerbach Publications.
- Helin A. (2009), *Skonsolidowane sprawozdanie finansowe*, ODDK, Gdańsk.
- Jarugowa A., Sobańska I., Sochacka R. (1994), *Metody kalkulacji. Koszty, ceny, decyzje*, WN, Warszawa.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej* (2007), SKwP, IASB Warszawa.
- Nowak E. (2003), *Rachunek kosztów przedsiębiorstwa*, WiD Ekspert, Wrocław.
- Nowak E. (2006), *Strategiczne zarządzanie kosztami*, Oficyna ekonomiczna, Kraków.
- Porter M. (2000), *Porter o konkurencji*, PWE, Warszawa.
- Reed, S., Reedy R. (2001), *Supply chains to virtual integration*, McGraw Hill.
- Rushton A., Oxley J., Croucher P. (2000), *The handbook of logistics and distribution management*, The Institute the Logistics and Transport.
- Sawicki K. (2000), *Analiza kosztów firmy*, PWE, Warszawa.
- Sikacz H. (2011), *Ocena sytuacji finansowej operacyjnych grup kapitałowych*, Wolters Kluwer Business, Warszawa.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2013, poz. 330.
- Walińska E. (2009), *Mini-meritum Rachunkowość*, ABC Wolters Kluwer Business, Warszawa.

Zarządzanie w grupach kapitałowych (2004), red. B. Nogalski, P. Walentynowicz, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Administracji i Biznesu im. Eugeniusza Kwiatkowskiego w Gdyni, Gdynia.

COST ANALYSIS IN COMPANIES FORMING PURCHASING GROUPS

Abstract: Purpose – the purpose of this article is an analysis of the costs of operating activities in terms of forming a shopping group. The selected companies were purchasing groups because in them, as studies show they have form of bankruptcy protection. Research methodology – on the basis of the financial statements for the years 2009–2011 detailed analysis has been carried out. Using statistical methods and methods of comparison. Originality/Value – uses the shopping group division.

Keywords: costs, analysis, purchasing group

Cytowanie

Chłodnicka H., Zimon G. (2013), *Analiza kosztów w przedsiębiorstwach tworzących grupy zakupowe*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 293–303; www.wneiz.pl/frfu.

