

Tabela 2.3. cd.

Obszary kosztów według funkcji	Charakterystyka
Koszty działalności pomocniczej	koszty związane z prowadzeniem działalności pełniącej funkcje pomocnicze w stosunku do działalności podstawowej, np. wydział transportowy, własna kotłownia, wydział remontowy; po zakończeniu każdego miesiąca rozlicza się je na poszczególne miejsca powstawania kosztów, które korzystały ze świadczeń działalności pomocniczej
Koszty ogólnego zarządu	koszty utrzymania zarządu, administracji oraz organizacji i obsługi przedsiębiorstwa jako całości; obejmują koszty administracyjno-gospodarcze, koszty utrzymania zarządu, podatek od nieruchomości, opłaty administracyjne, skarbowe, notarialne, a także koszty utrzymania komórek ogólnego przeznaczenia, takich jak: magazyny, laboratoria, bocznicie kolejowe
Koszty sprzedaży	koszty związane z ostatnią fazą działalności przedsiębiorstwa produkcyjnego – ze sprzedażą wyrobów gotowych; obejmują np.: koszty reklamy, udział w targach, koszty transportu, załadunku, wyładunku, przeładunku, koszty opakowań, prowizje pośredników w sprzedaży produktów, podatek akcyzowy

Źródło: opracowanie własne.

**Układ kalkulacyjny** kosztów odzwierciedla strukturę jednostkowego kosztu wytworzenia. Podstawą podziału kosztów w układzie kalkulacyjnym jest wyodrębnienie kosztów bezpośrednich i pośrednich.

**Koszty bezpośrednie** to elementarne składniki produktów wytwarzanych w danym przedsiębiorstwie. Zwykle są to koszty, które można przypisać do produktu na podstawie dowodów księgowych. Są to głównie:

- materiały bezpośrednie,
- wynagrodzenia bezpośrednie wraz z narzutami ubezpieczeń społecznych,
- inne koszty bezpośrednie, np. koszty obróbki obcej.

Przez **koszty pośrednie** rozumie się koszty, których na podstawie pomiaru bądź dowodów źródłowych nie można zaliczyć bezpośrednio na poszczególne produkty, w związku z czym rozlicza się je drogą pośrednią za pomocą tzw. kluczy rozliczeniowych.

Koszt wytworzenia produktu obejmuje koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu. Koszty wytworzenia produktów mogą być ujmowane globalnie lub w przeliczeniu na jednostkę produkcji. W związku z tym można wyróżnić:

- koszty całkowite – poniesione w związku z wytworzeniem wszystkich wyrobów lub świadczeniem wszystkich usług w danym okresie,
- koszty jednostkowe – koszty wytworzenia przypadające na jednostkę określonego produktu (wyrobu lub usługi), obliczone drogą kalkulacji kosztów.

## 2.3. Ewidencja kosztów zasadniczej działalności operacyjnej

### 2.3.1. Układ rodzajowy kosztów

Przyjęte rozwiązania ewidencyjne w zakresie kosztów zasadniczej działalności operacyjnej powinny z jednej strony spełniać wymagania stawiane sprawozdawczości finansowej, a z drugiej – dostarczać odpowiednich informacji w zakresie podejmowania decyzji gospodarczych przez kierownictwo jednostki. Zarówno przepisy ustawy o rachunkowości, jak i MSR nie narzucają żadnych konkretnych rozwiązań ewidencyjnych w zakresie kosztów. Każda jednostka przyjmuje w ramach własnej polityki rachunkowości odpowiedni wariant ewidencyjny kosztów, kierując się charakterem prowadzonej działalności gospodarczej, potrzebami informacyjnymi w zakresie kosztów oraz wariantem sprawozdawczym rachunku zysków i strat. Na podstawie sprawdzonych w praktyce sposobów ewidencji kosztów można wyróżnić umownie trzy warianty ewidencji kosztów, które przedstawiono w tabeli 2.4.

**Tabela 2.4.** Warianty ewidencji kosztów zasadniczej działalności operacyjnej

Wariant	Ewidencja i rozliczanie kosztów
I	ewidencja kosztów tylko w układzie rodzajowym (na kontach zespołu 4 – „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”)
II	ewidencja kosztów tylko w układzie funkcjonalnym (na kontach zespołu 5 – „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”); układ funkcjonalny kosztów łączy w sobie podział kosztów według trzech przekrojów klasyfikacyjnych: <ul style="list-style-type: none"> <li>• funkcji,</li> <li>• miejsc powstawania kosztów,</li> <li>• pozycji kalkulacyjnych</li> </ul>
III	ewidencja kosztów jednocześnie w układzie rodzajowym i funkcjonalnym (na kontach zespołu 4 i 5); kontem, które umożliwia ewidencję kosztów w obu tych przekrojach, jest konto „Rozliczenie kosztów”

Źródło: opracowanie własne.

Ewidencja kosztów według rodzajów, zwana krótko układem rodzajowym kosztów, jest najprostszym sposobem ewidencji kosztów zasadniczej działalności operacyjnej. Ewidencji podlegają wszystkie poniesione przez jednostkę koszty w danym okresie, bez względu na to, czy dotyczą okresów poprzedzających okres sprawozdawczy, okresu sprawozdawczego, czy też przyszłych okresów. Ewidencja kosztów wyłącznie w układzie rodzajowym może być stosowana przez jednostki, które prowadzą działalność w małym zakresie, jednostronnie ukierunkowaną, np. zajmujące się wyłącznie handlem, świadczeniem prostych usług czy też produkcją jednorodną.