

Zasobowo-procesowy rachunek kosztów (RCA) w Grupie Energa Obrót – case study wdrożenia

Niniejsze opracowanie jest podsumowaniem wdrożenia koncepcji zasobowo-procesowego rachunku kosztów (Resource Consumption Accounting, RCA) w spółkach Energa Obrót oraz Energa Obsługa i Sprzedaż.

ENERGA Obrót S.A. (EOB) to spółka branży energetycznej należąca do Grupy ENERGA, w której jest liderem segmentu sprzedaży, obejmującego jeszcze 5 spółek. Prowadzi handel na krajowym i międzynarodowym hurtowym rynku energii elektrycznej oraz sprzedaje energię klientom indywidualnym i biznesowym. Zajmuje się również obrotem produktami energetycznymi, między innymi prawami majątkowymi oraz prawami do emisji CO₂.

Spółką odpowiedzialną za obsługę klientów EOB w segmencie sprzedaży, również w zakresie rozliczeń i windykacji, jest Energa Obsługa i Sprzedaż (EOiS). Spółka została włączona do segmentu sprzedaży w grudniu 2012.

Przesłanki wdrożenia

zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA) w EOB

W roku 2012 spółka EOB rozpoczęła prace nad stworzeniem Planu strategicznego segmentu obsługi klienta. Rosnąca konkurencja na rynku, wynikająca z nacisku wywieranego przez klientów na coraz niższe ceny energii od sprzedawców, a także możliwość zmiany dostawcy prądu powoduje, że spółki zajmujące się obrotem działają już w warunkach wolnego rynku.

W tej sytuacji budowa nowej strategii w EOB wiązała się z odpowiedzią na pytania o wielkość marż uzyskiwanych w poszczególnych segmentach klientów na produktach energetycznych

oraz okołoenerygetycznych. Spółka musi podejmować racjonalne decyzje, gdy konstruuje oferty produktowe dedykowane poszczególnym grupom wolumenowym, gdy buduje kanały obsługi dopasowane do segmentów klientów oraz chce rozwijać swoją sprzedaż, oferując nowe produkty i zdobywając nowe rynki. Decyzje te wynikać muszą z wiedzy o kosztach realizowanych procesów i zużywanych w nich zasobach, co w rezultacie stanowi o rentowności świadczonych przez firmę usług. Oczekiwanie wyrażane przez Zarząd związane było przede wszystkim z pozyskaniem informacji o kosztach sprzedaży i obsługi poszczególnych segmentów klientów, z oceną rentowności tych segmentów oraz opłacalności sprzedaży produktów (w spółce przygotowywano projekt uruchomienia sprzedaży gazu do istniejących klientów – odbiorców energii elektrycznej, tzw. *duel fuel*).

Przesłanki wdrożenia

zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA) w EOIS

W spółce Energa Obsługa i Sprzedaż (EOiS), która od 2009 roku realizowała jeden z celów strategicznych Grupy Energa – tj. świadczenie usług na wysokim poziomie jakościowym przy zachowaniu efektywności kosztowej – wdrożenie zaawansowanego rachunku kosztów było istotne ze względu na coraz częściej powtarzające się pytania ze strony zarządu i menedżerów,



KARINA KOTULA
dyrektor departamentu
controllingu,
pion finansów ENERGA-
OBRÓT S.A.; absolwentka
Wydziału Ekonomii oraz
studiów podyplomowych
z zakresu analizy
ekonomicznej i controllingu
na Uniwersytecie
Ekonomicznym
w Poznaniu; posiada
certyfikat z metodyki
zarządzania projektami
Prince2 Foundation; od
2002 roku związana
z controllingiem



związane z określeniem kosztów świadczonych przez EOIS usług, w tym windykacji, fakturowania i obsługi klienta, czyli kosztów realizowanych procesów.

W firmie przeprowadzany był plan poprawy efektywności, który koncentrował się na optymalizacji kosztów operacyjnych, w szczególności kosztów głównych procesów w spółce, definiowanych jako *cost to serve* i *cost to bill*. Spółka szukała odpowiedzi na pytania o koszt jednostkowy w przeliczeniu na jednego klienta, w przeliczeniu na poszczególne działania i procesy oraz w przeliczeniu na jednego zatrudnionego.

Koszty procesu obsługi klientów zostały zdekomponowane na poszczególne składowe, według schematu na rysunku 1. W znalezieniu odpowiedzi dotyczącej wartości tak zdefiniowanych wskaźników miał pomóc nowoczesny rachunek kosztów.

Droga od ABC do RCA – wzloty i upadki we wdrażaniu rachunku kosztów działań ABC

Pierwsze próby kalkulacji kosztów procesów w EOIS podjął zespół controllingu w roku 2010. Obejmowały one wdrożenie koncepcji *Time-Driven ABC* jako rachunku kosztów rzeczywistych. Naturalnym wyborem było podjęcie próby wyceny procesów w oparciu o metodykę *Activity Based Costing*, gdzie kluczem podziału kosztów był czas pracy i liczba czynności realizowanych w ramach procesów. Pierwsze badanie, z powodu braku systemów typu *workflow* i CRM, bazowa-

ło na ankiecie dotyczącej czasu pracy, czyli deklaracjach czasowych pracowników, którzy określić mieli swoje zaangażowanie czasowe w realizację poszczególnych procesów. Dodatkowo zebrano informacje o liczbie czynności wykonywanych w ramach procesów. Dla potwierdzenia uzyskanych rezultatów przeprowadzono również badanie – fotografia czasu pracy, z udziałem zewnętrznej firmy, które pozwoliło na opracowanie wewnętrznych benchmarków czasowych i ilościowych. Wyniki badania zebrane zostały w arkuszu kalkulacyjnym; w tej formie powstała też pierwsza wycena kosztów procesów.

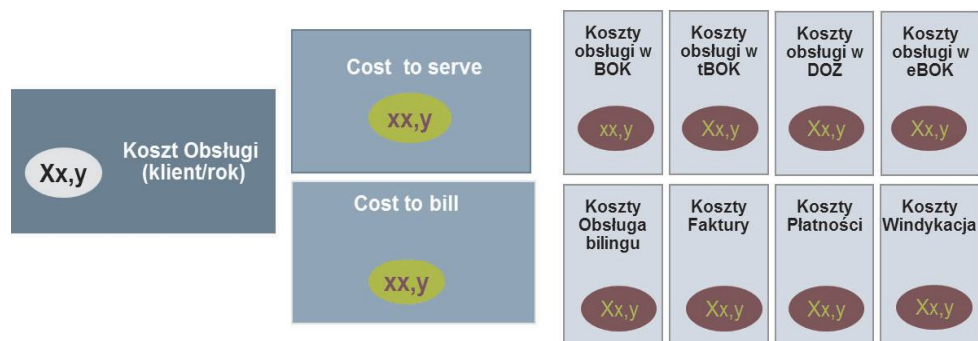
W latach 2010 i 2011 przeprowadzono jeszcze 3 kalkulacje. Wykonywane były kwartalnie, ze względu na czasochłonność przetwarzania danych. Liczba badanych czynności przewyższała 1200, co wymagało czasu na zebranie deklaracji i informacji o czynnościach.

Doświadczenie i wiedza pozyskana podczas szkoleń doprowadziły do podjęcia decyzji o uruchomieniu procesu budżetowania, tj. planowania rocznego na podstawie planowania zasobów zużywanych podczas realizacji procesów. Wśród centrów kosztów wyodrębniono budynki, samochody, systemy informatyczne i pule kosztowe, których budżety określono mianem celowych.

Prace nad wdrożeniem zaawansowanego rachunku kosztów związane były również z wyodrębnieniem znacznej liczby centrów kosztów zasobów (na początku roku 2012 było ich już przeszło 1000 w obu spółkach). Pierwsze rozliczenia kosztów budynków, samochodów i systemów

RYСУNEK 1.

Kluczowe składowe procesu obsługi klientów



Źródło: opracowanie własne

na przyczynowo-skutkowe kalkulacje kosztów, jakie wymusza koncepcja zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA).

Projekt wdrożenia zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA) w spółkach Energia Obrót oraz Energia Obsługa i Sprzedaż przewidywał prace w trzech etapach. W pierwszym, trwającym 4 miesiące, przeprowadzono audyt i opracowano projekt nowego rachunku kosztów. W kolejnym, II etapie, zebrano dane o nośnikach kosztów i uruchomiono rachunek kosztów. Ten etap również trwał 4 miesiące. Obecnie etap III to utrzymanie, cykliczne i comiesięczne wykonywanie kalkulacji oraz praca nad rozwojem rachunku kosztów.

Model zaprojektowanego i wdrożonego zasobowo-procesowego rachunku kosztów w spółce EOB przedstawiono na rysunku 2.

W wyniku prac wyodrębniono 1100 centrów kosztów zasobów, na które składały się miejsca powstawania kosztów, zlecenia statystyczne i usługowe. Tak szczegółowo ujęte centra koszt-

ZASOBY



tów są punktem wyjścia dla wszelkich kalkulacji kosztów.

Podczas prac nad definiowaniem centrów kosztów zasobów przyjęto zasady stosowane w zasobowo-procesowym rachunku kosztów. Najważniejszą z zasad była ta, że centra kosztów zasobów muszą być jednorodne pod względem zawartości (np. osobno pracownicy, osobno budynki, samochody, systemy informatyczne czy usługi *outsourcingowe*). W trakcie realizacji projektu przeprowadzono wiele wywiadów, mających na celu zaangażowanie menedżerów oraz dokładne określenie zasobów, jakimi dysponują poszczególne komórki organizacyjne, a także pozyskanie charakterystyki procesów, w których biorą udział, wraz z doбором nośników do alokacji zasobów i działań.

Kolejnym ustaleniem było wyraźne przypisanie odpowiedzialności. Za poprawne księgowanie zdarzeń w systemie ERP odpowiada księgowość, a za aktualny układ centrów kosztów – controlling. Podejście to ma zapewnić jednoznaczną i poprawną informację do dalszych rozliczeń kosztów.

Rozliczenia kosztów między centrami kosztów oraz do działań realizowane były w oparciu o założenia zasobowo-procesowego rachunku kosztów, gdzie celem było zachowanie zasad przyczynowo-skutkowości oraz wykonanie pomiaru zużycia zasobów wyrażonego w jednostkach naturalnych.

Kolejnym etapem było ustalenie listy 210 działań w rachunku kosztów. Działania zorganizowane zostały w trzech głównych grupach procesów:

- podstawowych – związanych ze sprzedażą i obsługą klientów,
- wspierających – związanych ze wsparciem świadczonym między komórkami organizacyjnymi, np. kadrowymi, informatycznymi oraz
- zarządczych – związanych z zarządzaniem przedsiębiorstwem, strategią, finansami i controllingiem.

Działania odpowiadały obowiązującym w spółce mapom procesów. Podczas mapowania, wraz z poszczególnymi komórkami organizacyjnymi dokonano opisu procesowego organizacji, gdzie uwzględniono, jaki pracownik,

której komórki i w jakim procesie bierze udział. W modelu rachunku kosztów przyjęto następujące typy rozliczeń działań na obiekty kosztowe:

- rozliczenia działań do segmentów klientów – działania sprzedażowe i obsługowe,
- rozliczenia działań do produktów – np. działania zakupowe,
- rozliczenia działań do centrów kosztów (zgodnie z założeniami RCA koszty procesów wspierających obciążają te centra kosztów, które z nich korzystały w danym okresie).

W modelu zasobowo-procesowego rachunku kosztów wyodrębniono 120 obiektów kosztowych, wśród nich finalne obiekty kosztowe reprezentujące segmenty klientów oraz produkty i usługi. Wyodrębnione zostały również pośrednie obiekty kosztowe typu grupa produktowa oraz projekty rozwojowe realizowane w przedsiębiorstwie.

Zgodnie z regułami zasobowo-procesowego rachunku kosztów wprowadzono do modelu kosztowego rozliczenia pośrednich do finalnych obiektów kosztowych. Rozliczenie to miało na celu odzwierciedlenie kosztów poziomów zarządzania i możliwość prezentowania informacji wynikowej w ujęciu wielostopniowych marż pokrycia kosztów.

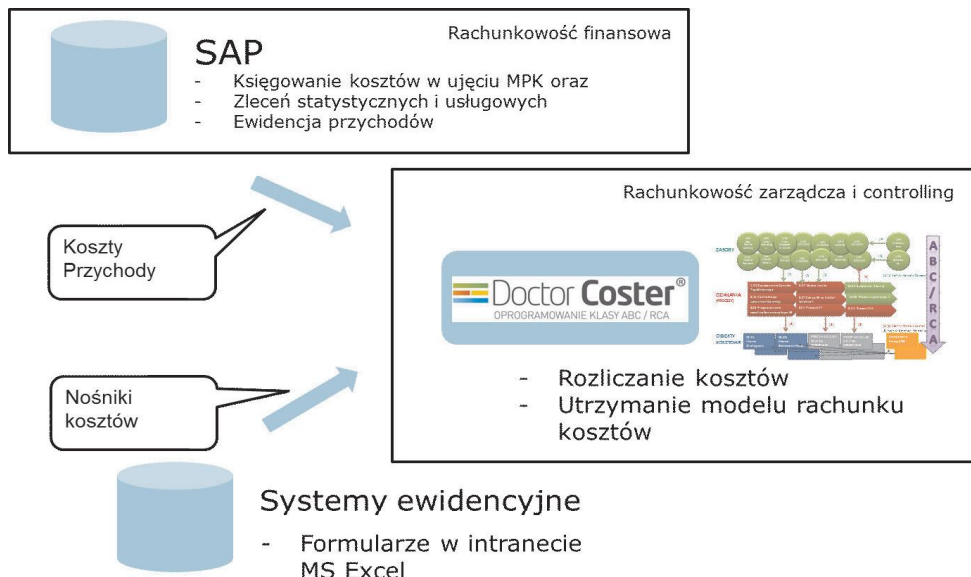
Architektura informatyczna wdrożenia zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA) została przedstawiona na Rysunku 3. Architektura ta składa się z trzech zasadniczych elementów:

- oprogramowania klasy ABC/RCA (Doctor Coster) – rozliczanie kosztów i utrzymanie zasobowo-procesowego rachunku kosztów,
- systemu SAP – ewidencja kosztów i przychodów,
- systemów ewidencyjnych (wypracowanych przez controlling) – zbieranie danych o nośnikach kosztów niezbędnych do modelu kosztowego.

Wdrożony model zasobowo-procesowego rachunku kosztów zawiera około 5 tys. informacji o różnego rodzaju nośnikach oraz około 60 tys. ścieżek alokacji kosztów. Pozwala on na uzyskanie jednoczesnej informacji o kosztach i rentowności produktów oraz klientów. Umożliwia śledzenie przepływów kosztów stałych i zmiennych, a także analizę wyników w ujęciu

RYSUNEK 3.

Architektura informatyczna wdrożenia zasobowo-procesowego rachunku kosztów



Źródło: opracowanie własne

9 stopni marży pokrycia kosztów. Do obsługi wdrożonego modelu kosztowego w obu spółkach potrzebne jest 0,75–1 etatu w organizacji controllingowej.

Kluczowe czynniki sukcesu

Należy podkreślić, że uzyskanie efektu wdrożenia zaawansowanego rachunku kosztów w szybkim czasie możliwe było dzięki bardzo dużemu zaangażowaniu zespołu controllingu, jego dogłębnej wiedzy w zakresie zaawansowanych rachunków kosztów oraz doświadczeniu związanemu z samodzielnymi próbami wdrożenia TD ABC w spółce EOIS. Dodatkowo controlling działający na co dzień w formule „controller – doradca w biznesie” sprawia, że każda część organizacji ma swojego opiekuna controllingowego. Dzięki takiemu podejściu zespół controllingu zyskuje doskonałą znajomość obu spółek, głównych obszarów ich działania oraz realizowanych przez działy procesów.

Kluczowe dla sukcesu było również wykorzystanie we wdrożeniu RCA specjalizowanej aplikacji klasy ABC/RCA (Doctor Coster), która umożliwiła projektowanie „online” wspólnie z menedżerami oraz uruchomienie zaawanso-

wanego rachunku kosztów w bardzo krótkim czasie.

Duże wsparcie zarządu EOB, który nadał projektowi charakter strategicznego, również przyczyniło się do sukcesu. Rozpoczęcie projektu sygnalizowały zarządzenia, nadające mu odpowiednią rangę w obu spółkach (EOB i EOIS). Zarządy spółek podkreślały, że pozyskana w wyniku projektu wiedza przyniesie całkiem nową informację o procesach biznesowych realizowanych w firmie. Informacja wspierać będzie podejmowanie decyzji przez menedżerów, którzy w swojej pracy zarządzają działaniami i procesami. Jako że pierwszy pomiar spotkał się z dużym oporem w organizacji, prezes zarządu zdecydował się na wysłanie listu do menedżerów, w którym raz jeszcze podkreślił wagę projektu i istotność informacji, jaka w jego wyniku powstanie w firmie. Projekt był jedną z inicjatyw wpisujących się w realizację strategii, której jednym z celów było podniesienie rentowności sprzedaży.

Wyzwania w projekcie i przełamanie oporów organizacyjnych

Kluczowe wyzwania, z jakimi musiał zmierzyć się zespół controllingu, to:

Należy podkreślić, że uzyskanie efektu wdrożenia zaawansowanego rachunku kosztów w szybkim czasie możliwe było dzięki bardzo dużemu zaangażowaniu zespołu controllingu, jego dogłębnej wiedzy w zakresie zaawansowanych rachunków kosztów oraz doświadczeniu związanemu z samodzielnymi próbami wdrożenia TD ABC w spółce EOIS.

- opór organizacyjny i obawa przed nowym systemem pomiaru w przedsiębiorstwie,
- prace nad zmianami struktury organizacyjnej spółek w trakcie realizacji projektu,
- brak szybkiej aktualizacji procesów – reagowanie na zachodzące zmiany,
- zmiany kryteriów segmentacyjnych w trakcie trwania projektu,
- szybkie tempo projektu.

Spotkania warsztatowe z menedżerami, które przeprowadzał zespół controllingu, były poświęcone omówieniu istoty zaawansowanego rachunku, celu jego wdrożenia, rozwiewaniu obaw, w tym również jednej z największych, jaką była obawa „przed opomiarowaniem”, czyli możliwością wykrycia braku efektywności. Pozyskanie przychylności kadry zarządzającej i jej zrozumienia dla projektu warunkowało jego powodzenie. Bez zaangażowania menedżerów pomiary aktywności procesowej nie byłyby możliwe.

Pozytywny odbiór projektu zespół controllingu uzyskiwał przez stosowanie „języka korzyści biznesowych”, wskazując, co między innymi będzie wiadomo po wdrożeniu zasobowo-procesowego rachunku kosztów:

- można będzie lepiej zarządzać rentownością klientów/segmentów klientów oraz świadczonych usług,
- można będzie świadomie koncentrować się na działaniach/procesach o największej wartości dodanej,
- pojawi się przyczynowo-skutkowa kalkulacja kosztów produktów i usług zamiast arbitralnych narzutów kosztowych,
- pojawi się możliwość wdrożenia pomiaru efektywności kampanii marketingowych,
- będzie można mierzyć zaangażowanie organizacji w prowadzone projekty,

- firma uzyska wieloprzekrojową analizę kosztów działalności spółek, informacje będzie można pozyskiwać w wielu miejscach,
- pojawi się informacja zarówno o pełnym koszcie produktu, od chwili jego wdrożenia do momentu sprzedaży i jej rozliczenia, jak i o pełnym koszcie segmentu klientów.

Reakcja organizacji na wyniki z nowego rachunku kosztów

Jednym z rezultatów projektu była rosnąca świadomość i znajomość procesów w obu spółkach, zarówno wśród managerów, jak i pracowników. Pierwsze wyniki nowej kalkulacji kosztów w EOB ujawniły dużą skalę działań pozaprosesowych (tj. nieuwzględnionych w modelu procesowym firmy). Aż 40% kosztów związanych było właśnie z tymi działaniami, co sprawiło, że poddano weryfikacji wykonane pomiary pracochłonności w poszczególnych działach.

W trakcie rozmów z menedżerami raportującymi nośniki okazało się, że wskazywanie działań pozaprosesowych wynika z braku szczegółowej wiedzy o procesach realizowanych przez ich zespoły oraz udziału tych zespołów w procesach innych komórek organizacyjnych. Stanowiło to wyzwanie dla zespołu controllingu, który zaproponował przeprowadzenie akcji szkoleniowej dla menedżerów, poświęconej zarządzaniu procesami. Szkolenia realizowane były przez biuro zarządzania procesami, a ich elementem była również część poświęcona zasobowo-procesowemu rachunkowi kosztów, gdzie przedstawiciel controllingu prezentował w oprogramowaniu wyniki prowadzonych kalkulacji. Menedżerowie mogli naocznie przekonać się, ile kosztują poszczególne procesy i jak budują one wartość w firmie.

Dzięki zwiększeniu znajomości procesów w ostatnich miesiącach wprowadzono zmiany modelu procesowego, a także zmiany w podejściu do definiowania zadań pozapprocesowych. W efekcie rozpoznania procesów uzyskano prawidłową ich wycenę, przy zaangażowaniu wszystkich komórek organizacyjnych wykonujących dany proces. Udział działań pozapprocesowych spadł do poziomu poniżej 10% ogółem deklarowanego czasu pracy. Przeprowadzona akcja szkoleniowa pokazała, że utrzymanie wdrożonego rachunku kosztów nie jest wyłącznie sprawą zespołu controllingu, ale i każdej komórki organizacyjnej.

Projekt wdrożenia RCA i pierwsze wyniki kalkulacji miały również wpływ na zdefiniowanie nowej segmentacji klientów, z jednoczesnym powiązaniem ich z nowym modelem procesowym oraz możliwością pomiaru kosztów procesów i rentowności poszczególnych segmentów klientów.

Zmieniło się również postrzeganie zespołu controllingu w obu spółkach. Controlling stał się źródłem wszelkich informacji o kosztach procesów w organizacji, zmianach nośników i map procesów. W ten sposób udało się znacznie poszerzyć zakres dostarczanej przez controlling informacji zarządczej.

Prace na przyszłość

Kolejne prace związane z utrzymaniem i rozwojem wdrożonego zasobowo-procesowego rachunku kosztów (RCA) wiążą się z przygotowaniem do kalkulacji kosztów niewykorzystanych zasobów, rozpoczynając od centrów kosztów samochodów, budynków oraz systemów informatycznych, a docelowo dla centrów kosztów zespołów pracowniczych.

Planowane jest również wdrożenie w kolejnych latach budżetowania operacyjnego, które zawierałoby szczegółowe budżety kosztów procesów. Elementem tego budżetowania byłoby projektowanie organizacji w oparciu o zasoby konieczne do realizacji modelu procesowego.

Cykliczne raportowanie wyników kalkulacji przez zespół controllingu i prezentowanie tej informacji zarządom oraz managerom prowokować będzie do dyskusji o kierunkach zmian w spółkach, o procesach dających największą wartość dodaną oraz o kierunkach optymalizacji działań. W efekcie powinno to ułatwiać podejmowanie trafnych decyzji menedżerskich, a tym samym przełożyć się na satysfakcję klientów i poprawę zarządzania rentownością segmentów klientów oraz świadczonych usług. ■

REKLAMA

e-Kurs: Skuteczna windykacja za pomocą e-sądu

ten 4-częściowy kurs nauczy Państwa korzystać z możliwości, które oferuje elektroniczne postępowanie upominawcze

Początek e-seminarium: piątek, 30 sierpnia 2013 r.

Autor e-Kursu: Jacek Płaszyński

4 praktyczne wykłady dostarczane na skrzynkę e-mail w ramach e-Kursu pozwolą pozyskać następujące umiejętności:

- Moduł 1: Podstawy prawne
- Moduł 2: E-sąd – wprowadzenie
- Moduł 3: Pierwsze kroki na platformie
- Moduł 4: Kształtowanie sprawozdania finansowego

Szczegóły dotyczące przebiegu e-Kursu, zawartości poszczególnych modułów, korzyści dla uczestników można znaleźć na stronie www.explanator.pl

