

# Rafał Balina

---

## Cena w kalkulacji kosztów produktu przedsiębiorstwa piekarniczego

---

Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy 5,  
181-189

---

2012

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

**RAFAŁ BALINA**

## **CENA W KALKULACJI KOSZTÓW PRODUKTU PRZEDSIĘBIORSTWA PIEKARNICZEGO**

**Streszczenie:** Artykuł przedstawia proces kalkulacji kosztów produktu piekarniczego oraz możliwości ustalania ceny nowych produktów wytwarzanych przez przedsiębiorstwo piekarnicze. Przeprowadzone badania wskazują że ustalone ceny powinny w całości pokrywać racjonalnie poniesione koszty wraz z marżą. W związku z tym istotne jest, aby w trakcie podejmowania decyzji cenowych brać pod uwagę prawidłowe i rzetelne obliczenia dotyczące przeciętnego kosztu jednostkowego produktu.

**Słowa kluczowe:** cena produktu, decyzje cenowe, szacunkowy koszt wytworzenia

### **1. WSTĘP**

Niniejsze opracowanie ma na celu zaprezentowanie możliwości w zakresie ustalania ceny nowych produktów wytwarzanych przez przedsiębiorstwa piekarnicze. W artykule autor przedstawił propozycję kalkulowania szacunkowego kosztu wytworzenia produktu dla potrzeb ustalania ceny na produkty piekarskie, przy współpracy z przedsiębiorstwem piekarniczym, funkcjonującym na rynku warszawskim o znaczącej pozycji rynkowej (udział tego przedsiębiorstwa w warszawskim rynku pieczywa szacowany jest w granicach 20–30%). Można przypuszczać, że przedstawiony sposób kalkulacji kosztu jednostkowego może spotkać się z zainteresowaniem i aplikacją w przedsiębiorstwach tej branży.

Decyzje odnośnie ustalania poziomu cen mają znaczący wpływ na uzyskiwane przez firmę przychody oraz zyski. Ustalenie ceny na konkretnym poziomie wymaga wzięcia pod uwagę między innymi dwóch, ściśle z sobą powiązanych czynników. Mianowicie zysku w wysokości, która pozwoli na niezakłócone funkcjonowanie firmy oraz poziomu akceptowalności ceny przez potencjalnych klientów. Mimo ogromnego znaczenia tych czynników decyzje dotyczące ustalenia ceny sprzedaży w wielu firmach uwarunkowane są zastaną na rynku strukturą cen

w danym segmencie produktów, która jest ograniczona relacją podaży i popytu na dane towary, elastycznością cenową i dochodową popytu<sup>1</sup>.

W teorii ustalania ceny, kluczowe znaczenie mają cztery czynniki przedstawione na rysunku 1. Ważne jest, aby ustalając cenę produktu wprowadzanego na rynek brać pod uwagę wszystkie wymiary tego zagadnienia. Po pierwsze cena musi być akceptowalna przez klienta. Oznacza to, że ustalenie ceny produktu powyżej oczekiwań konsumenta może spowodować, że nie kupi on danego produktu, a w konsekwencji nie wygeneruje to przychodów dla przedsiębiorstwa, co gorsza, działanie takie może spowodować straty. W związku z tym istotnym elementem jest segmentacja rynku pod względem akceptowalnego poziomu cen przez klienta, a następnie ustalenie ceny w danym przedziale, tak aby spełniała oczekiwania konsumentów<sup>2</sup>. Kolejnym elementem jest porównywalność ustalonej ceny z produktami konkurencyjnymi. Porównywanie cen produktów w danej grupie należy do standardowych zachowań klientów, a cena ustalona na zbyt wygórowanym poziomie może skłonić konsumentów do rezygnacji z zakupu produktu sprzedawanego przez przedsiębiorstwo na rzecz produktu konkurencyjnego. Mając na uwadze te dwa elementy należy je rozpatrywać przez pryzmat przyjętej strategii sprzedażowej, która ma na celu osiągnięcie zamierzonego celu za pomocą ustalonych przez siebie cen. Typowymi wyznacznikami w tym procesie są: pożądana wielkość zysku, pożądaną wolumen sprzedaży, budowa zaplanowanego image'u firmy, konkurencyjność<sup>3</sup>.

**Rysunek 1. Czynniki istotnie oddziałujące na proces ustalania ceny.**



Źródło: Opracowanie własne.

<sup>1</sup> A. Deyhel, *Controller Handbuch. Enzyklopaedisches Lexikon fuer die Controllera-Praxis. IV. Management bis Profit Centers*, Gauting/Muenche, Wydanie 3, 1990, s. 198–200.

<sup>2</sup> M. Guzek, A. Smektalski, *Segmentacja klientów kluczem do sukcesu rynkowego – stadium przypadku*, „Controlling i rachunkowość zarządcza” 2010, Nr 1(124), s. 16–21.

<sup>3</sup> A. Deyhel, *Controller Handbuch. Enzyklopaedisches Lexikon fuer die Controllera-Praxis. IV. Management bis Profit Centers*, Gauting/Muenche, Wydanie 3, 1990, s. 205.

Cele dotyczące zysku można osiągnąć za pomocą łącznie następujących sposobów. Po pierwsze jest to sposób kosztowy – przyjmujący za punkt wyjścia poziom zużycia majątku. Chodzi tu nie tylko o koszty faktycznie poniesione czy koszty planowane, lecz o tak zwane koszty celowe czyli takie, które są akceptowalne przez klienta zapewniające firmie przewagę konkurencyjną<sup>4</sup>. Po drugie, jest to sposób uwzględniający określony procent wartości sprzedaży lub jako określoną stopę zwrotu poniesionych kosztów<sup>5</sup>. Cel odnośnie udziału w rynku może zostać uzyskany między innymi przez rezygnację z części krótkookresowego zysku, na rzecz zwiększenia wydatków na reklamę lub obniżenia ceny. Jednak z drugiej strony zwiększenie udziału w rynku niesie z sobą zwiększenie korzyści wynikających ze skali produkcji i sprzedaży co w dłuższym okresie powinno przełożyć się na obniżkę kosztu jednostkowego. Budowanie wizerunku firmy ma na ogół na celu zbudowanie pozytywnej opinii klientów. Z przeprowadzonych badań wynika, że niska cena wpływa na postrzeganie przez klientów produktu jako taniej marki, natomiast wysoka cena jest jednym z instrumentów, który pozwala na budowanie prestiżu marki<sup>6</sup>. Jednak konsekwencją wysokiej ceny powinna być wyższa jakość dotychczasowego lub nowego produktu. W przypadku realizacji celu dotyczącego konkurencyjności, należy skupić się na wykorzystywaniu instrumentów cenowych, szczególnie w przypadku braku znaczących walorów odróżniających produkt od oferty konkurencji<sup>7</sup>.

Biorąc pod uwagę powyższe przesłanki należy stwierdzić, że proces podejmowania decyzji, a w konsekwencji jej ustalenie ma duże znaczenie dla dalszych wyników uzyskiwanych przez przedsiębiorstwo. W związku z tym autor podjął próbę zaprezentowania sposobu kalkulowania ceny na potrzeby procesu podejmowania decyzji cenowych. W niniejszym artykule sposób kalkulacji szacunkowego kosztu wytworzenia zostanie przedstawiony na przykładzie branży piekarniczej, ze szczególnym uwzględnieniem jej specyfiki.

## 2. KALKULACJA PRODUKTU

W literaturze przedmiotu można znaleźć wiele przykładów kalkulowania jednostkowego kosztu wytworzenia produktu<sup>8</sup>. Autor posłużył się w dalszych

<sup>4</sup> R. Kłaczek, W. Kowal, P. Waniowski, J. Woźniczka, *Marketing*, Wydawnictwo Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław – Warszawa – Kraków 1992, s. 154–158.

<sup>5</sup> V. Warschburger, L. Hans, *Target-Costing als Instrument des Produkt-Controlling*, „Controllera Magazin” 1998, nr 2, s. 133–135 oraz R. Bramsemann, *Systeme der Kosten-Leistungsrechnung LIT Verlag*, Muenster, 1996, s. 75.

<sup>6</sup> R. Kłaczek, W. Kowal, P. Waniowski, J. Woźniczka, *Marketing...*, dz. cyt., s. 155.

<sup>7</sup> P.F. Drucker, *Skuteczne zarządzanie, Zadania ekonomiczne a decyzje związane z ryzykiem*, PWN, Warszawa 1976, s. 78–79..

<sup>8</sup> C. Drury, *Rachunek kosztów wprowadzenie*, PWN, Warszawa 2002, s. 100–250 oraz Z. Leszczyński, T. Wnuk-Pel, *Controlling w praktyce*, Wydawnictwo Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kard Sp. z o.o., Gdańsk 2004.

rozważaniach pojęciem kosztu granicznego, który jest rezultatem zużycia komponentów majątku, w takich ilościach i w takim czasie, jakiego wymaga produkt, aby mógł powstać w sensie fizycznym<sup>9</sup>. Definicja ta obejmuje swym zakresem zarówno koszty bezpośrednie jak i koszty pośrednie związane z produktem.

W przypadku zakładów piekarniczych do kosztów bezpośrednich zaliczono: surowce, koszty związane z wynagrodzeniami pracowników produkcyjnych, koszty energii związanej bezpośrednio z wytworzeniem produktów, oraz koszty dostarczenia produktu do odbiorcy. Do pośrednich natomiast wliczono koszty:

- sprzedaży, które uwzględniają koszty związane z: wynagrodzeniami pracowników działu sprzedaży i ekspedycji, obsługą działu handlowego oraz marketingiem,
- zarządzania nieruchomościami w tym: czynsze, opłaty za dzierżawę, ubezpieczenia nieruchomości itp.,
- obsługi administracji, do których zaliczono koszty opłat telefonicznych i pocztowych, ochrony mienia, wynagrodzeń pracowników administracji,
- remontów obcych i własnych oraz zużycia materiałów technicznych,
- podatków ubezpieczeń i amortyzacji.

Przyjmując za podstawę powyższy podział kosztów w przedsiębiorstwie piekarniczym, zaprezentowano stosowane w praktyce sposoby obliczania poszczególnych składników wymienionych grup kosztów, które w konsekwencji przekładają się na szacunkowy koszt wytworzenia, który stanowi ważny element ustalania ceny. Koszty surowców stanowią iloczyn masy surowców niezbędnych do wyprodukowania 1 sztuki wyrobu, według wcześniej ustalonej receptury na podstawie wykonanych prób produkcyjnych, która z kolei uwzględnia średnie wielkości braków produkcyjnych i odpadów powstałych w trakcie standardowej serii produkcyjnej, i odpowiadającej im ceny danego surowca wyznaczonej metodą FIFO. Skalkulowanie kosztów dostarczenia produktu do klienta stanowi stawkę za wywóz 1 sztuki wyrobu, która jest płaconą przez badane przedsiębiorstwo firmie przewozowej. Koszty energii związanej bezpośrednio z produkcją wyrobu stanowią sumę wielkości wskazań liczników maszyn niezbędnych do wyprodukowania danego produktów, w trakcie wykonywania prób produkcyjnych pełnej serii produktu, przemnożoną przez stawkę zużycia jednej jednostki energii, podzieloną przez wielkość wytworzonych produktów w trakcie jednej serii. Dość dużą trudność stanowi na ogół przypisanie do konkretnego produktu kosztów wynagrodzeń pracowników bezpośrednio produkcyjnych. W badanym przedsiębiorstwie autor przyjął za podstawę kalkulowania kosztów wynagrodzeń pracowników bezpośrednio poszczególnych produktów sposób oparty na fotografii czasu pracy. Mianowicie monitorowano za pomocą fotografii czasu pracy czynności niezbędne do wykonania pełnej serii produktu. Czynności te powtórzono dziesięciokrotnie, aby wyciągnąć miarodajne wyniki. Po czym ustala się średnie

---

<sup>9</sup> A. Deyhel, *Marketing-Controlling das Denken Vom Kunden her*, "Controller Magazin" 1988, nr 1, s. 18.

ilości godzin niezbędnych do wykonania każdej czynności. Następnie czas ten przeliczono po stawkach godzinowych pracowników, którzy odpowiedzialni byli za poszczególne etapy produkcji. W ten sposób uzyskaną wartość wynagrodzeń pracowników bezpośrednio produkcyjnych związanych z wytworzeniem serii produktów rozlicza się na wielkość wytworzonych produktów w trakcie serii produkcyjnej. Sumując wartości otrzymane z powyżej przedstawionego procesu kalkulacji otrzymujemy wielkość kosztów bezpośrednich przypadających na dany produkt.

Kolejnym etapem jest przypisanie kosztów pośrednich do produktu, którego cena będzie ustalana. Autor, w przypadku przedsiębiorstw piekarniczych, proponuje kalkulowanie kosztów pośrednich przypadających na nowy produkt w następujący sposób. Po pierwsze należy ustalić wielkości kosztów pośrednich z poprzednich okresów, a następnie biorąc pod uwagę specyfikę branży, sezonowość sprzedaży i występowanie jednorazowych kosztów, wynikających ze zdarzeń niezależnych od jednostki. Należy skorygować średni poziom kosztów z danego okresu o powyższe elementy. Tak ustalone wielkości kosztów pośrednich należy rozliczyć za pomocą klucza alokacji na produkt. Autor proponuje, aby przyjąć za klucz alokacji wielkość sprzedanej produkcji w kg, obliczanej jako wielkość produkcji w kg, pomniejszona o braki produkcyjne, wynikające z technologii, pomniejszone o wielkości zwrotów pieczywa od odbiorców, których odbiór jest nałożony na przedsiębiorstwa piekarnicze na podstawie Zarządzenia Ministra Handlu Wewnętrznego w sprawie branżowych warunków dostaw pieczywa i wyrobów mączno-cukierniczych. Taki klucz alokacji kosztów pośrednich pomaga zapobiegać sytuacji, w której koszty te zostaną rozdzielone na wszystkie wytworzone produkty, to znaczy nawet na niesprzedane, co może spowodować, że marża uzyskana z rzeczywistej sprzedaży zostanie pomniejszona. Należy pamiętać, aby wielkości sprzedanej produkcji odnieść do wcześniej ustalonych okresów, z których były brane pod uwagę koszty pośrednie. Dodatkowo wielkość produkcji sprzedanej wskazane jest skorygować o sezonowość sprzedaży, tak aby oszacowane wartości były jak najbardziej obrazujące sytuację rzeczywistą.

Biorąc pod uwagę przedstawiony powyżej sposób kalkulowania szacunkowego kosztu wytworzenia produktu, Autor przedstawi jej zastosowanie na przykładzie jednego z popularniejszych wyrobów piekarskich jakim jest chleb baltonowski o masie 0,65kg, który wytwarzany jest w masowej ilości, w przedsiębiorstwie podlegającym badaniu<sup>10</sup>.

W celu ustalenia wartości surowców przypadających na jedną sztukę chleba niezbędna jest znajomość receptury danego asortymentu. Dla celów zobrazowania istoty obliczeń wykorzystano najbardziej rozpowszechnioną recepturę na Chleb baltonowski 0,65kg. W celu wytworzenia jednego bochenka chleba niezbędne jest 0,004062 kg drożdży piekarskich, 0,286765 kg mąki pszennej typ 750, 0,191176

<sup>10</sup> Ze względu na dużą konkurencję na rynku badane przedsiębiorstwo nie wyraziło zgody na ujawnienie jego nazwy ani innych informacji mogących pozwolić na ustalenie jego tożsamości.

kg mąki żytniej typ 720, 0,008603 kg soli oraz woda<sup>11</sup>. Wykorzystując dane na temat cen z ostatnich dostawy poszczególnych asortymentów do magazynu, ustalony został koszt surowców na poziomie 0,634796 zł/szt.

Koszt wywozu jednego bochenka Chleba baltonowskiego 0,65kg został ustalony, przez przedsiębiorstwo, z przewoźnikiem według stawki wynoszącej 0,1888 zł/szt.

Koszty energii zużytej w związku z prowadzeniem bezpośredniej produkcji zostały ustalone według wskazań zainstalowanych liczników energii i stawek za zużytą jednostkę mocy. Biorąc pod uwagę wielkość kosztów energii zużytej przez część produkcyjną zakładu i zastosowanie klucza alokacji kosztu na 1 jednostkę ustalono, że wyniósł on 0,1085 zł/szt.

Koszty odnośnie wynagrodzeń pracowników bezpośrednio związanych z produkcją zostały ustalone przy wykorzystaniu normy pracy, która została ustalona przez dział technologii produkcji, przy wykorzystaniu wcześniejszych założeń, na poziomie 160. Oznacza to, na jedną osobę niezbędną do przeprowadzenia prawidłowego cyklu produkcyjnego prowadzącego do wytworzenia tego pieczywa, średnio w ciągu godziny pracy przypada 160 kg wytworzonego wyrobu. W kolejnym etapie kalkulacji należy wyznaczyć wysokość opłacenia jednej roboczo godziny, która zgodnie z powyższymi założeniami w analizowanym okresie wyniosła 32,50 zł/rbh. Przy wykorzystaniu informacji o normie pracy, opłaceniu 1 rbh oraz masie wytwarzanego chleba ustalono, że koszty wynagrodzeń, pracowników bezpośrednio produkcyjnych wyniosły 0,1320 zł/szt. Łącznie koszty bezpośrednie wytworzenia Chleba baltonowskiego 0,65kg wyniosły 1,0642 zł/szt. Oznacza to, że sprzedaż Chleba baltonowskiego 0,65kg poniżej tej ceny powodowała pogorszenie się wyniku przedsiębiorstwa, ponieważ nie pokrywałaby ona kosztów bezpośrednich, których pokrycie jest niezbędnym warunkiem w przypadku prowadzenia działalności gospodarczej.

W dalszym etapie należy ustalić koszty pośrednie przypadające na jedną jednostkę produktu. Koszty przedsiębiorstwa po podzieleniu według wcześniej przedstawionych założeń zostały podzielone przez ustalony klucz alokacji a następnie rozliczone proporcjonalnie do masy wytwarzanego chleba. W tabeli 1 przedstawiono schemat kalkulacji zgodnie z powyższymi założeniami.

**Tabela 1. Kalkulacja jednostkowego kosztu wytworzenia Chleba baltonowskiego 0,65kg**

Asortyment	Chleb baltonowski	
Gramatura w kg	0,65	
	kalkulacja sporządzona dla:	
	1t wyrobu	1szt wyrobu
Materiały podstawowe	976,61	0,63
Średni koszt transportu własnego i obcego	290,56	0,19

<sup>11</sup> Nie podano ilości wody niezbędnej do produkcji chleba baltonowskiego 0,65 kg gdyż stanowi to tajemnicę handlową.

cd. Tabela 1.

Koszty energii	166,91	0,11
Koszty wynagrodzeń wraz pracownikami produkcyjnymi	203,13	0,13
Norma pracy w kg	160,00	
opłacenia 1 roboczogodziny w zł	32,50	
<b>RAZEM KOSZTY BEZPOŚREDNIE</b>	<b>1 637,21</b>	<b>1,06</b>
Koszty wynagrodzeń pracowników ekspedycji z narzutami	58,90	0,04
Koszty wynagrodzeń pracowników działu sprzedaży z narzutami	38,93	0,03
Koszty obsługi działu handlowego	0,00	0,00
Koszty usługi marketingowej	62,50	0,04
<b>RAZEM KOSZTY SPRZEDAŻOWE</b>	<b>97,83</b>	<b>0,06</b>
Koszty czynszów i dzierżaw	0,30	0,00
Koszty podatku od nieruchomości	15,30	0,01
Koszty ubezpieczeń	0,96	0,00
<b>RAZEM ZARZĄDZANIA NIERUCHOMOŚCIAMI</b>	<b>16,56</b>	<b>0,01</b>
Koszty opłat telefonicznych i pocztowych	0,40	0,00
Usługi ochrony	3,23	0,00
Koszty wynagrodzeń pracowników administracji zakładu	59,01	0,04
Koszty nośników energii administracji zakładu	15,05	0,01
<b>RAZEM KOSZTY ADMINISTRACJI ZAKŁADU</b>	<b>77,69</b>	<b>0,05</b>
Remonty własne	30,90	0,02
Remonty obce	43,94	0,03
Koszt zużycia materiałów technicznych	40,43	0,03
<b>KOSZTY REMONTÓW</b>	<b>115,27</b>	<b>0,07</b>
<b>AMORTYZACJA</b>	<b>280,51</b>	<b>0,18</b>
Materiały pozostałe	55,45	0,04
Pozostałe usługi	29,78	0,02
Inne koszty pośrednie	16,19	0,01
<b>KOSZTY POZOSTAŁE</b>	<b>101,43</b>	<b>0,07</b>
<b>KOSZTY OGÓLNOZAKŁADOWE</b>	<b>222,15</b>	<b>0,14</b>
<b>RAZEM KOSZTY POŚREDNIE</b>	<b>911,44</b>	<b>0,59</b>
<b>KOSZTY RAZEM</b>	<b>2 548,65</b>	<b>1,66</b>

Ze względu na brak zgody na podanie szczegółowych informacji dotyczących poszczególnych pozycji kosztów oraz wielkości sprzedaży, przez przedsiębiorstwo autor został zmuszony do przytoczenia jedynie ostatecznych wyników dotyczących przypisania kosztów pośrednich do badanego produktu.

Jak wynika z przytoczonej kalkulacji szacunkowy koszt wytworzenia jednej sztuki Chleba baltonowskiego 0,65kg wynosi 1,66 zł/szt. przy danych założeniach. Zgodnie z teoriami kształtowania się marż w przedsiębiorstwie należy zauważyć, że sprzedaż powyżej kosztów bezpośrednich, a poniżej kosztów całkowitych po-



woduje że przedsiębiorstwo nie traci na kosztach bezpośrednich ale jednocześnie pokrywa w pewnej tylko części koszty pośrednie – co w przypadku sprzedaży masowej może być uzasadnione w przypadku kluczowego asortymentu. Sprzedaż powyżej kwoty 1,66 zł/szt. powoduje uzyskanie przez przedsiębiorstwo zysku brutto ze sprzedaży, który jest jednym z wyznaczników podejmowania decyzji o produkcji i sprzedaży danego asortymentu.

Mając ustalone wartości poszczególnych składników kosztu jednostkowego produktu można przystąpić do podejmowania decyzji cenowych biorąc pod uwagę pozostałe wcześniej wymienione elementy: poziom akceptowalności cen przez potencjalnych klientów, ceny produktów konkurencyjnych, strategie sprzedażowe i cenowe stosowane w przedsiębiorstwie. Uwzględniając powyższe chodzi o to by cena nie spełniała wyłącznie oczekiwań klientów, bo w takiej sytuacji może przyczynić się do upadku firmy. Do podobnych rezultatów może doprowadzić orientacja wyłącznie na podążanie za działaniami konkurenci. Jeżeli jednak uwaga osób podejmujących decyzje jest skierowana wyłącznie na kwestie natury strategicznej może się okazać, że podejmowane decyzje tracą swoje oparcie w rzeczywistości a w konsekwencji może to spowodować zachwianie stabilności finansowej przedsiębiorstwa. Uwzględnienie zatem istotnych elementów procesu ustalania ceny może być kluczem do stabilności finansowej i trwałości rozwoju przedsiębiorstwa.

### 3. PODSUMOWANIE

Proces podejmowania decyzji cenowych i kalkulowania szacowanego kosztu jednostkowego produktu w przedsiębiorstwach branży piekarniczej jest skomplikowany. Decyzje podjęte w tym zakresie powinny być przemyślane, oparte o kompletne dane i przyjęty algorytm postępowania. Ustalenie ceny pokrywającej w całości racjonalnie poniesione koszty wraz z marżą powinno przyczynić się do poprawy bieżącej sytuacji finansowej i w dłuższym okresie wzrostu wartości przedsiębiorstwa. W związku z tym istotne jest, aby w trakcie podejmowania decyzji cenowych, brać pod uwagę przede wszystkim prawidłowo i rzetelnie wykonane obliczenia przeciętnego kosztu jednostkowego, ze szczególnym uwzględnieniem skali produkcji. Pomocny w tym zakresie może być także przedstawiony sposób postępowania zaprezentowany w niniejszym artykule. Niezależnie od tego należy wykorzystać inne ważne założenia producenta dotyczące między innymi rynku docelowego, działań konkurencji i strategii sprzedażowej przedsiębiorstwa.

### BIBLIOGRAFIA

- Bramsemann R., *Systeme der Kosten-Leistungsrechnung*, LIT Verlag, Muenster 1996.
- Deyhel A., *Marketing-Controlling das Denken Vom Kunden her*, "Controller Magazin" 1988, nr 1.

- Deyhel A., *Controller Handbuch. Enzyklopaediches Lexikon fuer die Controllera-Praxis. IV. Management bis Profit Centers*, Gauting/Muenche, Wydanie 3, 1990.
- Drucker P.F., *Skuteczne zarządzanie, Zadania ekonomiczne a decyzje związane z ryzykiem*, PWN, Warszawa 1976.
- Drury C., *Rachunek kosztów wprowadzenie*, PWN, Warszawa 2002.
- Guzek M., Smektalski A., *Segmentacja klientów kluczem do sukcesu rynkowego – stadium przypadku*, „Controlling i rachunkowość zarządcza” 2010, Nr 1(124).
- Kłaczek R., Kowal W., Waniowski P., Woźniczka J., *Marketing*, Wydawnictwo Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław – Warszawa – Kraków 1992.
- Leszczyński Z., Wnuk-Pel T., *Controlling w praktyce*, Wydawnictwo Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kard Sp. z o.o., Gdańsk 2004.
- Warschburger V., Hans L., *Target-Costing als Instrument des Produkt-Controlling*, „Controllera Magazin” 1998, nr 2.

## PRICE IN CALCULATION OF THE COSTS OF THE PRODUCTS IN THE BAKERY COMPANY

**Summary:** The article presents the process of bakery product costing and pricing options of new products manufactured by the company bakery. Research has indicated that fixed prices should fully cover the reasonable costs incurred plus margin. Therefore, it is important that when making pricing decisions are take into account the correct and accurate calculation of the average unit cost of the product.

**Key words:** product price, price decision making, the estimated cost of product

*dr Rafał Balina  
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie  
Katedra Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw  
ul. Nowoursynowska 166 02-787 Warszawa  
e-mail: rafal\_balina@sggw.pl*