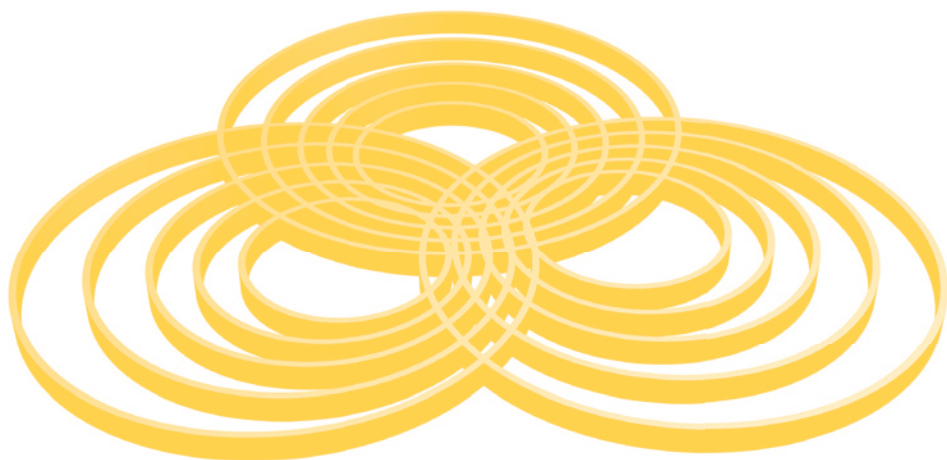


Zarządzanie wartością projektów

Instrumenty rachunkowości zarządczej
i controllingu

Monika Łada
Alina Kozarkiewicz



Wydawnictwo C.H. Beck

Zarządzanie wartością projektów

Zarządzanie wartością projektów

Instrumenty rachunkowości zarządczej
i controllingu

Monika Łada
Alina Kozarkiewicz



Wydawnictwo C.H. Beck

Warszawa 2010

[Kup książkę](#)

Wydawca: Joanna Perzyńska

Redaktor merytoryczny: Ewdokia Cydejko

Projekt okładki i stron tytułowych: Ireneusz Gawliński

Ilustracja na okładce: Ireneusz Gawliński

Seria: Zarządzanie

Recenzenci:

Prof. zw. dr hab. Michał Trocki

Prof. dr hab. Marek Pawlak



© Wydawnictwo C.H. Beck 2010

Wydawnictwo C.H. Beck Sp. z o.o., ul. Bonifraterska 17

00-203 Warszawa, tel. (22) 33 77 600

Skład i łamanie: Ireneusz Gawliński

Druk i oprawa: Poznańskie Zakłady Graficzne

ISBN 978-83-255-1203-3

[Kup książkę](#)

Spis treści

Wstęp	7
Rozdział 1. Wartość projektu dla interesariuszy	11
1.1. Projekt i jego wartość	12
1.2. Tradycyjne i współczesne ujęcie wartości projektu	19
1.3. Interesariusze projektu	23
1.4. Wartość projektu dla właścicieli	28
1.5. Wartość projektu dla klientów	32
1.6. Wartość projektu dla innych grup interesariuszy	38
Rozdział 2. Informacja rachunkowa w zarządzaniu wartością projektów	41
2.1. Rozwój zarządzania projektami	42
2.2. Rachunkowość zarządcza i controlling w zarządzaniu projektami	50
2.3. Pomiar wartości projektów dla właścicieli	62
2.4. Pomiar wartości projektów dla klientów	74
Rozdział 3. Instrumenty operacyjnej rachunkowości zarządczej i controllingu projektów	83
3.1. Pomiar rentowności projektów	84
3.2. Planowanie przebiegu i kosztów pojedynczego projektu	94
3.3. Krótkoterminowe rachunki decyzyjne	101
3.4. Rachunek kosztów projektów	107
3.5. Budżetowanie operacyjne projektów	119
3.6. Budżetowanie elastyczne projektów – metoda wartości wypracowanej	144
Rozdział 4. Instrumenty strategicznej rachunkowości zarządczej i controllingu projektów	153
4.1. Rachunek kosztów cyklu życia projektu	154
4.2. Budżetowanie kapitałowe	157
4.3. Analiza ryzyka projektów	162
4.4. Metody portfelowe	173
4.5. Analiza łańcucha wartości projektu	187
4.6. Rachunek kosztów docelowych	190
4.7. Zbilansowana karta osiągnięć	194
Rozdział 5. Zarządzanie wartością projektów – nowe wyzwania	203
5.1. Współkreowanie wartości projektów	204
5.2. Sieci wartości	209
5.3. <i>Open book accounting</i>	214
Bibliografia	225
Indeks	235

Wstęp

W literaturze z zakresu zarządzania projektami bardzo często podkreśla się znaczenie metod i technik opracowanych w latach 50. ubiegłego wieku. Wskazuje się zwłaszcza rolę, jaką metody oparte na wyznaczaniu tzw. ścieżki krytycznej – uznawane dziś za klasyczne – odegrały w rozwoju tej dziedziny. Bardziej skrupulatni badacze odnajdują początki zarządzania projektami już w wieku XVII, za pierwszą ważną publikację uznając *An Essay on Projects* Daniela Defoe z roku 1697. [Cleland, 2004, s. 396]. Analizując rozwój zarządzania projektami, trudno jednak nie zgodzić się z twierdzeniem, że ostatnie lata stanowią najdynamiczniejszy okres rozwoju tej dziedziny wiedzy. I chociaż – jak twierdzą niektórzy – nie ma na to „twardych dowodów” w postaci liczb czy wskaźników dynamiki, to jednak rozwój ten jest niepodważalny. Obecnie coraz większa część działalności przedsiębiorstw jest realizowana zgodnie z zasadami zarządzania projektami. Przedsięwzięcia o charakterze jednorazowym, niepowtarzalnym, prowadzone przez specjalnie do tego celu powoływane zespoły projektowe, pojawiają się dziś regularnie zarówno w przedsiębiorstwach produkcyjnych, jak i w administracji publicznej, w organizacjach *non-profit* i wielu innych. Podejście projektowe jest z jednej strony odpowiedzią na najważniejsze wyzwania współczesności i (konieczność dostosowywania oferty produktowej do specyficznych wymagań klientów) oraz na wymóg elastyczności w działaniu, determinowany niespotykaną dotąd zmiennością otoczenia, z drugiej zaś – sposobem na szybkie wprowadzanie zmian wewnątrz organizacji, wdrażanie nowych systemów informatycznych czy nowych programów szkoleniowych. Rozwój branż nowych technologii: informatyki, telekomunikacji i mediów oraz sektorów opartych na wiedzy i relacjach (konsulting, agencje marketingowe), wywołuje wzrost zainteresowania zarówno zarządzaniem pojedynczymi projektami, jak i portfelami projektów oraz całymi organizacjami o charakterze projektowym.

W ostatnich latach rośnie zapotrzebowanie na wiedzę i umiejętności z zakresu zarządzania projektami. Stało się ono elementem podstawowego kanonu wiedzy menedżerskiej. Istniejące i nowo powoływane organizacje o światowym i lokalnym zasięgu wspierają menedżerów projektów – dostarczają wiedzę, organizują certyfikację, tworzą fora do dyskusji w postaci realnej (kongresy, warsztaty) i wirtualnej. Z konieczności kształcenia przyszłych menedżerów projektów zdają sobie również sprawę uczelnie wyższe. Zarządzanie projektami stało się istotnym elementem programów studiów na kierunkach ekonomicznych i technicznych. Organizuje się

studia podyplomowe, kursy i seminaria pozwalające na zdobywanie lub poszerzanie wiedzy. Uniwersytety i jednostki badawcze coraz częściej prowadzą badania w zakresie zarządzania projektami, zarówno analizując praktykę gospodarczą, jak i tworząc nowe teorie, takie jak np. teoria organizacji tymczasowych.

Problematyka zarządzania projektami w XXI wieku znacznie się poszerzyła. Ponad 50 lat rozwoju wzbogaciło ją o nowe koncepcje bądź osiągnięcia adaptowane z wielu innych, mniej lub bardziej powiązanych z nią dziedzin, takich jak badania operacyjne, finanse przedsiębiorstw, rachunkowość zarządcza, marketing czy zarządzanie strategiczne. W efekcie pojawiły się nowe pojęcia, nowe koncepcje, a także nowe instrumenty wspierające działania menedżerów projektów.

Jedną z takich nowości jest koncepcja wartości projektu, będąca efektem syntezy i wykorzystania pojęć i narzędzi stosowanych w kilku pokrewnych dyscyplinach. Pojęcie wartości projektu wyrosło i rozwija się nadal dzięki rozwojowi innych kategorii i modeli szeroko wykorzystywanych przez nauki o zarządzaniu, m.in. takich jak: interesariusze i wartość dla interesariuszy, analiza i wycena wartości przedsiębiorstwa i jego jednostek, łańcuch wartości, analiza wartości, proces kreowania wartości i wiele innych.

Zarządzanie wartością projektu jest procesem wielowątkowym i wielowymiarowym. Może być przedstawiane z perspektywy finansowej i pozafinansowej, a także z punktu widzenia innych obszarów wiedzy: finansów, marketingu lub zarządzania strategicznego. Celem tej książki jest analiza procesu identyfikacji, kreacji i pomiaru wartości projektów z perspektywy rachunkowości zarządczej i controllingu. Zasadnicza jej część prezentuje możliwości aplikacji narzędzi rachunkowości zarządczej do zarządzania projektami zarówno w operacyjnej, jak i w strategicznej warstwie.

Biorąc pod uwagę nowość podejścia i jego różne wymiary, nie sposób właściwie pokazać instrumentów rachunkowości zarządczej w zarządzaniu wartością projektów bez wskazania związku między rozwojem zarządzania projektami a rozwojem rachunkowości zarządczej, bez prezentacji szerszego kontekstu tworzenia wartości projektu, a także bez omówienia najważniejszych trendów i przewidywanych, dalszych etapów rozwoju projektowej rachunkowości zarządczej.

Książka obejmuje pięć rozdziałów. Każdy z nich poprzedzono krótkim wstępem zawierającym cel i syntezę zawartości danego rozdziału.

Rozdział pierwszy prezentuje istotę koncepcji wartości projektu. Omówiono w nim problematykę wartości projektu dla różnych grup interesariuszy, zwłaszcza zaś dla interesariuszy najważniejszych: właścicieli i klientów. Przedstawiono także powiązania istniejące w procesie kreowania wartości projektu. Podkreślono zwłaszcza konieczność priorytetowego traktowania oczekiwań i wymagań interesariuszy, jak również wynikającą stąd konieczność znajdowania kompromisów między różnymi sferami wartości projektu.

Rozdział drugi omawia najważniejsze relacje między rozwojem dwóch obszarów wiedzy, będących zasadniczym przedmiotem analizy, tzn. między rozwojem zarządzania projektami a rozwojem rachunkowości zarządczej i controllingu.

Synteza wiedzy pochodzącej z obu tych obszarów pozwala na konstruowanie instrumentów pomiaru wartości projektów. Pomiar i monitorowanie tej wartości jest zaś podstawą zarządzania wartością projektu, a co za tym idzie – podstawą wielu decyzji podejmowanych przez menedżerów projektów. W rozdziale tym zaprezentowano szczegółowo metody pomiaru wartości zarówno dla właścicieli, jak i dla klientów.

Zarządzanie wartością projektów obejmuje jednak nie tylko pomiar, ale również procesy związane z tworzeniem tej wartości. Odbyna się ono we wszystkich fazach cyklu życia projektu, obejmuje sferę strategiczną i operacyjną, wymaga aplikacji różnych metod identyfikacji i analizy wartości projektu. W rozdziale trzecim skupiono się na instrumentach operacyjnej rachunkowości zarządczej, stosowanych w poszczególnych fazach cyklu życia projektów. Omówiono m.in. problematykę ustalania cen projektów, budżetowania projektów, kontroli wykonania oraz audytu powykonawczego. Rozdział ten prezentuje w istocie metody tworzenia wartości dla właściciela i skupia się na sferze korzyści finansowych z realizacji projektu.

W rozdziale czwartym zaprezentowano najważniejsze instrumenty strategicznej rachunkowości zarządczej projektów. Pokazano takie instrumenty, jak rachunek kosztów cyklu życia, rachunek kosztów docelowych, rachunek kosztów w łańcuchu wartości oraz zbilansowaną kartę osiągnięć dla projektów i organizacji projektowych. W rozdziale tym zaprezentowano instrumenty służące do zarządzania wartością dla właścicieli, dla klientów oraz będące rodzajem kompromisu między obiema tymi grupami interesariuszy.

Rozdział piąty rozszerza analizę wartości projektu o partnerów biznesowych i sieci wartości. Wpływ, jaki na wartość projektu mają relacje z dostawcami, podwykonawcami, kooperantami i innymi organizacjami współpracującymi, jest dostrzegany w wielu najnowszych opracowaniach. Ważnym wyzwaniem dla rachunkowości projektów jest tzw. rachunkowość otwartych ksiąg – podejście wymuszone przez konieczność odpowiedniego kształtowania relacji biznesowych.

Książka ta jest rozwinięciem naszej poprzedniej publikacji pt. *Rachunkowość zarządcza i controlling projektów*, wydanej przez Wydawnictwo C.H. Beck w roku 2007. Od tego czasu pojawiło się wiele nowych, interesujących idei, zarówno w zarządzaniu projektami, jak i w rachunkowości zarządczej. Dlatego też, choć w pewnej części powracamy do metod i narzędzi prezentowanych poprzednio, nieco je tylko rozwijając i rozszerzając, to zasadniczo ogólna koncepcja i perspektywa prezentacji uległy istotnej zmianie.

W nowej publikacji prezentujemy zarówno współczesną wiedzę z dziedziny zarządzania wartością projektów, jak i nasze najnowsze przemyślenia, będące wynikiem przeprowadzanych przez nas badań, oraz nowych doświadczeń zdobytych w trakcie dwóch ogromnie ważnych dla nas staży naukowych na uniwersytetach w Umei w Szwecji i w Dundee w Szkocji. Niektóre z tych przemyśleń były już publikowane w postaci artykułów ukazujących się w rozmaitych pismach naukowych, takich jak „Organizacja i Kierowanie”, „Przegląd Organizacji”, „Zeszyty

Teoretyczne Rachunkowości”. Przy okazji chcielibyśmy serdecznie podziękować kadrze obu goszczących nas ośrodków naukowych za cenne wskazówki, które – mamy nadzieję z powodzeniem – wykorzystaliśmy w tej pracy. Chcielibyśmy oczywiście także serdecznie podziękować recenzentom tej książki za wszystkie uwagi, które nadały jej ostateczny kształt, a także Wydawnictwu C.H. Beck za pomoc w jej opracowaniu oraz wszystkim, którzy po raz kolejny służyli nam radą i pomocą.

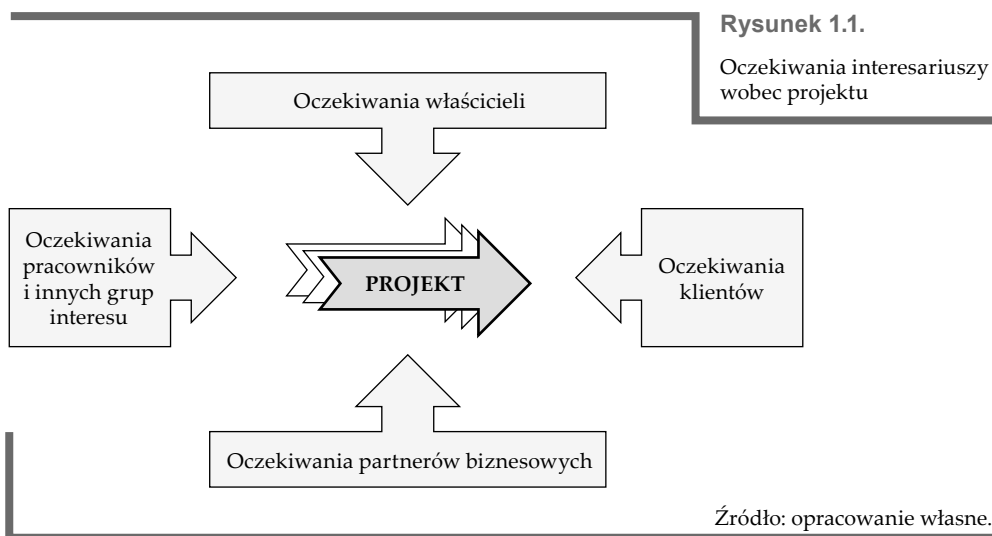
Zapewne jak wszyscy inni autorzy, którzy w swoje prace wkładają nie tylko koncepcje i teorie, ale także opinie, przemyślenia, a czasem wątpliwości, mamy nadzieję, że ta książka będzie ważnym źródłem inspiracji dla Czytelników – zarówno tych zdobywających wiedzę, jak i tych, którzy chcą skonfrontować swoje praktyczne doświadczenia.

Alina Kozarkiewicz i Monika Łada

Rozdział 1

Wartość projektu dla interesariuszy

Rosnąca rola projektów we współczesnych organizacjach jest dostrzegana powszechnie zarówno przez teoretyków, jak i przez praktyków zarządzania. Przedsiębiorstwa i organizacje nienastawione na zysk realizują coraz większą część swojej działalności poprzez projekty. Współczesne organizacje postrzegają jednak znacznie szersze cele i korzyści z projektów – ich efektem jest nie tylko produkt końcowy jako taki, ale wartość, jaką tworzą dla właścicieli, klientów, partnerów biznesowych, pracowników i innych grup interesariuszy (rys. 1.1).



Wielość i różnorodność interesariuszy projektów powoduje, że ich oczekiwania są różnorodne, złożone, wzajemnie powiązane, a także często wzajemnie sprzeczne. Oczekiwania te mają różny charakter: ekonomiczny i pozaekonomiczny, materialny i niematerialny, są zmienne w czasie i niemożliwe do jednoznacznego przewidzenia. Ich identyfikacja i analiza stanowią prawdziwe wyzwanie dla każdej organizacji.

Celem rozdziału jest prezentacja koncepcji wartości projektu i jej analiza z perspektywy różnych grup interesariuszy, w tym przede wszystkim z perspektywy właścicieli i klientów.

1.1. Projekt i jego wartość

Pojęcie wartości zyskało w ostatnich latach spore zainteresowanie w różnych obszarach nauk o zarządzaniu i nauk pokrewnych; o wartości pisze się w pracach z zakresu marketingu, zarządzania finansami, zarządzania strategicznego, rachunkowości zarządczej, controllingu itp. Takie hasła, jak tworzenie wartości, pomiar wartości, wartość dla interesariuszy, erozja wartości i wiele innych, pojawiają się w pracach o bardzo szerokim spektrum tematycznym. W przypadku projektów i zarządzania projektami pojęcie wartości projektu zasługuje na szczególną uwagę. W tradycyjnym ujęciu zarządzanie projektami skupiało się głównie na problematyce ich planowania i harmonogramowania. W kolejnych latach zakres dostrzeganych problemów uległ rozszerzeniu – o problematykę zarządzania zespołami projektowymi, wykorzystanie nowoczesnych systemów informatycznych czy aplikacje narzędzi rachunkowości zarządczej. Zarządzanie projektami ewoluuje, rozwija się, tworzone są nowe koncepcje, które pomagają zarządzającym projektami widzieć i rozwiązywać kolejne problemy. Wydaje się, że wartość projektu jest kategorią wymagającą szczególnego zainteresowania ze strony osób zarządzających. Koncepcja wartości projektu dla różnych interesariuszy może istotnie poszerzyć obszar wiedzy o projektach oraz wskazać nowe, ważne sfery, wymagające pogłębionej analizy w trakcie definiowania i planowania projektów, kształtowania relacji z klientami i dostawcami, tworzenia portfeli projektów, kontroli strategicznej itp.

Analizę pojęcia wartości projektu należy zacząć od postawienia kilku podstawowych pytań. Czym jest projekt? Czym jest wartość? W jaki sposób tradycyjnie postrzegano wartość projektu? Czy współczesne zarządzanie projektami postrzega tę wartość inaczej? Jakie zjawiska powodują, że wartość projektu staje się ważnym przedmiotem zainteresowania menedżerów projektów?

Pojęcie projektu odnoszone jest najczęściej do jednorazowych przedsięwzięć o określonym celu, zakresie i czasie trwania. Terminem tym określa się różne działania podejmowane przez przedsiębiorstwa: wdrażanie systemu informatycznego, budowa hali montażowej, modernizacja linii produkcyjnej, stworzenie nowego produktu lub usługi, wprowadzanie na rynek nowego produktu, restrukturyzacja, wprowadzenie nowego systemu rachunku kosztów, wprowadzenie kafeteryjnego systemu wynagrodzeń i wiele, wiele innych. Projekty realizowane są nie tylko w przedsiębiorstwach, ale także na arenie politycznej (np. kampania o urząd polityczny), kulturalnej (trasa koncertowa zespołu muzycznego) i w wielu innych sferach życia człowieka.

Wprawdzie w wielu organizacjach nadal podstawową rolę odgrywają działania rutynowe i powtarzalne, jednak rola działań o charakterze niepowtarzalnym,

jednostkowym (czyli projektów) staje się coraz istotniejsza. Decydują o tym przede wszystkim skomplikowane warunki, w jakich funkcjonują współczesne przedsiębiorstwa. W wielu pracach z zakresu zarządzania wielokrotnie przedstawiano wpływ takich czynników, jak: wzrastająca dynamika otoczenia, nasilająca się konkurencja, rosnące wymagania klientów i szybki postęp techniczny, zwłaszcza w dziedzinie nowych technologii. Reakcja na zmiany w otoczeniu, dotrzymanie kroku konkurentom i zarazem sprostanie wymaganiom klientów wymagają zmian i nowych pomysłów, te zaś realizowane są poprzez projekty. O niektórych sektorach (branżach) mówi się nawet, że są zorientowane projektowo, tzn. że w działalności ich przedsiębiorstw najważniejsze są projekty, i to one właśnie decydują o strukturze organizacyjnej i innych funkcjach przedsiębiorstwa.

Coraz częściej zwraca się uwagę na tworzenie organizacji tymczasowych w formie projektów – dla specyficznych potrzeb i na określony czas, wynikający z realizacji założonych celów. Trudno jest wprawdzie udowodnić jednoznacznie tezę o rosnącej liczbie projektów za pomocą liczb i wskaźników, gdyż planowane i realizowane projekty – w przeciwieństwie np. do liczby zakładanych nowych przedsiębiorstw – trudno obliczyć. Można natomiast potwierdzić zainteresowanie zarządzaniem projektami rosnącą liczbą szkoleń, kursów, warsztatów, publikacji, konferencji, specjalnych sesji, stron internetowych itp. [Sahlin-Andersson, Söderholm (red.), 2002].

Samo pojęcie projektu nie jest nowe, występuje zarówno w języku potocznym (choć najczęściej w znaczeniu „projekt techniczny”, „rysunek”), jak i w pracach naukowych, dotyczących różnych obszarów zarządzania przedsiębiorstwem. Do tej pory sformułowano bardzo wiele definicji słowa „projekt”, prawie każda książka z zakresu zarządzania projektami rozpoczyna się od części definicyjnej i przeglądu propozycji co do możliwości określania istoty projektu. Warto zwrócić uwagę na kilka wybranych definicji – najważniejszych, często powtarzanych, kładących nacisk na różne aspekty tego pojęcia.

Wydaje się, że najczęściej cytowana w literaturze jest krótka i ogólna definicja, sformułowana przez amerykański *Project Management Institute*¹: projekt to działanie podejmowane w celu stworzenia niepowtarzalnego wyrobu lub usługi.

Nieco szerzej, choć równie ogólnie, określają projekt brytyjscy autorzy metodyki PRINCE2. Według tej definicji projekt jest to ciąg działań o następującej charakterystyce [za: Szyjewski, 2004, s. 295]:

- projekt jest procesem mającym swój początek i koniec;
- projekt musi być zarządzany, aby mógł przynieść sukces;

¹ *Project Management Institute* (PMI) to amerykańskie stowarzyszenie, którego zadaniem jest zbieranie, analiza i uogólnianie doświadczeń w celu doskonalenia i popularyzacji metod zarządzania projektami. Według J.P. Lewisa [2006] w 2005 r. PMI liczyło 170 tys. członków z ponad 150 krajów. Podręcznik PMI: W.R. Duncan, *A Guide to the Project Management Body of Knowledge – PMBOK Guide*, Project Management Institute, 1996, jest cyklicznie aktualizowany i stanowi jeden z najczęściej cytowanych i tłumaczonych podręczników z zakresu zarządzania projektami na świecie.

- wszyscy muszą mieć jasność celów, sposobów realizacji projektu i odpowiedzialności co do przydzielonych ról i reprezentowanych stron; umożliwia to osiągnięcie właściwego zaangażowania.

Inne definicje zwracają uwagę na podstawowe charakterystyki projektów. Autor wielu prac, uznawany za międzynarodowy autorytet w dziedzinie zarządzania projektami, H. Kerzner [2005a, s. 17] definiuje projekt jako przedsięwzięcie zmierzające do realizacji wyznaczonego celu, wymagające wykorzystania zasobów i ujęte w ramy ograniczeń czasowych, kosztowych i jakościowych.

Jeśli chodzi o polską literaturę z zakresu zarządzania projektami, warto na pewno przyrzeć się definicjom projektu, zawartym w pracy M. Trockiego, B. Gruczy i K. Ogonka [2003, s. 18]. Autorzy tworzą własną, precyzyjną definicję, która określa projekt jako niepowtarzalne (realizowane jednorazowo), złożone przedsięwzięcie, zawarte w skończonym przedziale czasu – z wyróżnionym początkiem i końcem – realizowane zespołowo (wielopodmiotowo), w sposób względnie niezależny od powtarzalnej działalności przedsiębiorstwa, za pomocą specjalnych metod i technik.

Ostatnia z przytoczonych definicji podkreśla najważniejsze, podstawowe charakterystyki działalności projektowej, tzn. niepowtarzalność, złożoność, zespołowość działań i ich autonomia. Dokładniejsza analiza projektów pozwala wskazać istotne cechy, które decydują o tym, że dany zbiór działań staje się projektem. Za **najważniejsze cechy działań projektowych** uznaje się następujące:

- realizowane zadanie powinno mieć charakter niepowtarzalny i unikatowy, na etapie zarówno koncepcji, jak i samej realizacji;
- cele projektu powinny być specyficzne, a także określone w kategoriach czasu, kosztu i parametrów jakościowych;
- wykonanie projektu winno dawać określony efekt;
- faza realizacji projektu nie może zależeć od pozostałej działalności przedsiębiorstwa;
- projekt odznacza się najczęściej sporą złożonością, dużym zakresem i skalą działania, a także znaczną wartością zaangażowanych zasobów;
- organizacja zasobów i działań powinna dotyczyć specyfiki zadań, jakie należy wykonywać;
- projekt powinien być ograniczony w czasie, posiadać określony początek i koniec, a jego wykonanie być związane z presją czasową;
- ilość czasu powinna być ustalona z góry i kontrolowana;
- realizacja każdego projektu związana jest z ponoszeniem określonych kosztów, a jednocześnie ograniczonym zakresem finansowania.

Przedstawione cechy odnoszą się do wszystkich rodzajów projektów, niezależnie od ich celu, wielkości czy sposobu organizacji wykonania.

Z jednej strony projekty mają określone cechy wspólne, z drugiej zaś cechuje je ogromna różnorodność celów, zakresów, powiązań, sposobów finansowania,

specyficznych rozwiązań organizacyjnych itp. Dlatego też, podobnie jak w przypadku definicji projektu, klasyfikacja projektów jest szeroko dyskutowana w wielu podręcznikach. Można w nich odnaleźć bardzo różne kryteria i sposoby podziału projektów na kategorie². W tabeli 1.1 przedstawiono zestawienie najważniejszych kryteriów klasyfikacji i wyodrębnione na ich podstawie rodzaje projektów.

Tabela 1.1. Klasyfikacja projektów

Lp.	Kryterium klasyfikacji	Rodzaje projektów
1.	Cel	• Rozwojowe • Odtworzeniowe • Dostosowawcze • Badawcze
2.	Znaczenie praktyczne	• Priorytetowe • Prestiżowe • Dające wysoki zwrot • Modne
3.	Powiązania z obszarem działalności	• Inwestycyjne • Organizacyjne • Biznesowe (rozwojowe) • Techniczne
4.	Wzajemne powiązania	• Niezależne • Komplementarne • Wykluczające się
5.	Rozmiar	• Duże • Średnie • Małe
6.	Przychody i koszty	• Przychodowe • Kosztowe • Inwestycyjne
7.	Orientacja	• Zorientowane procesowo • Zorientowane obiektowo
8.	Stopień nowatorstwa	• O niskim stopniu nowości • O wysokim stopniu nowości
9.	Pochodzenie zlecenia	• Zewnętrzne • Wewnętrzne
10.	Sposób finansowania	• Finansowane zewnętrznie • Finansowane wewnętrznie
11.	Zasięg geograficzny	• Projekty krajowe • Projekty międzynarodowe

Źródło: opracowanie własne.

Analizując pojęcie wartości projektu, należy zwrócić uwagę na problematykę cyklu życia projektu i jego fazy. Jest oczywiste, że każdy projekt ma początek, okres realizacji i zakończenie. W literaturze można spotkać różne modele prezentujące

² Szerzej problematykę klasyfikacji projektów i omówienie poszczególnych kategorii projektów przedstawiono w poprzedniej naszej książce pt. *Rachunkowość zarządcza i controlling projektów*.

cykl od powstania do zakończenia projektu, czyli właśnie cykl życia projektu. Jednym z ogólniejszych, bardziej uniwersalnych modeli cyklu życia projektu jest model, w którym wyodrębnia się cztery podstawowe fazy projektu:

- 1) zdefiniowanie,
- 2) planowanie,
- 3) realizacja,
- 4) zakończenie.

W przedstawionym ujęciu do cyklu życia projektu zalicza się zarówno działania związane z tworzeniem cech produktu projektu, jak i działania zarządcze, niezbędne do osiągnięcia celów projektu (np. koordynowanie i kontrolowanie prac).

Początkiem cyklu życia projektu jest na pewno uświadomienie sobie potrzeby nowego produktu. Potrzeba ta staje się impulsem do opracowania koncepcji jej zaspokojenia, a ostateczny wybór sposobu zaspokojenia tej potrzeby, a więc wybór (zdefiniowanie) projektu, staje się podstawą wszystkich pozostałych etapów życia projektu. Wybór projektu jest uzależniony od różnych czynników, zarówno zewnętrznych (związanych przykładowo z zapytaniem ofertowym, przetargami, zleceniami zewnętrznymi), jak i wewnętrznych (związanych z możliwościami firmy, zasobami, umiejętnościami pracowników i zarządu).

Wybór projektu daje możliwość sporządzenia planu działań i organizowania wykonawstwa projektu. Najczęściej na początku przygotowujemy plan wstępny, który uwzględnia wszystkie wymagania związane z realizacją projektu, oraz korzyści, jakie on przyniesie firmie. Następnie przygotowuje się plan szczegółowy, który określa kamienie milowe, strukturę podziału prac oraz zapotrzebowanie na zasoby w trakcie realizacji projektu.

Etap realizacji pozwala na wykonanie wcześniej zaplanowanych działań. Oczywiście szczegółowe metody zależą od specyfiki projektu. Na tym etapie konieczne jest prowadzenie ciągłej kontroli i koordynacji prowadzonych prac.

Ostatnia faza, czyli zakończenie projektu, ma na celu ustalenie, czy produkt końcowy odpowiada życzeniom zleceniodawcy i czy potrzebne będzie sporządzenie raportów końcowych; w wielu przypadkach może wymagać również powołania systemu obsługi (utrzymania) produktu u jego użytkownika.

W zależności od indywidualnych potrzeb organizacje formułują własne etapy i stosują odmienny podział cyklu życia projektów. Różnorodność modeli jest związana także z branżą lub dziedziną zastosowania projektu. Na przykład w przypadku projektów informatycznych wyodrębnia się takie fazy cyklu życia projektu, jak rozpoznanie potrzeb, definiowanie wymagań, projektowanie systemu, wdrożenie, testowanie i obsługa. Co do projektów budowlano-montażowych najważniejsze fazy obejmują opracowanie koncepcji i propozycji, rozwój koncepcji, produkcję i instalację, eksploatację, przebudowę i demontaż.

Zasoby projektu są zużywane systematycznie w całym jego cyklu życia. Jednak tempo ich zużywania ogółem zmienia się w zależności od fazy projektu. W typowych cyklach projektów zapotrzebowanie na zasoby wzrasta po fazie wstępnej,

maksymalne ich zużycie następuje w fazie realizacji, aż wreszcie stopniowo maleje do zera w fazie zakończenia projektu (rys. 1.2). W pewnych szczególnych przypadkach zużycie zasobów ma jednak odmienny przebieg, np. w przypadku projektów badawczo-rozwojowych lub projektów związanych z badaniami rynkowymi, wówczas maksymalne zapotrzebowanie pojawia się we wcześniejszych lub późniejszych fazach cyklu życia³.



Zakończenie cyklu życia projektu poprzez osiągnięcie zamierzonego celu otwiera następny etap: cykl życia produktu uzyskanego w wyniku realizacji projektu, np. zakończenie prac nad nowym produktem umożliwia wprowadzenie go na rynek. Wykorzystanie produktu projektu może następować jednorazowo lub w toku dalszej, systematycznej działalności, a bezpośrednie jego zastosowanie może się odbywać albo w przedsiębiorstwie, albo poza nim. Z tego punktu widzenia wyróżnia się dwa rodzaje projektów:

1) projekty dla klientów zewnętrznych – przedsiębiorstwo wykonujące projekt kończy nad nim prace, uzyskując korzyść w postaci ceny sprzedaży, a dalszy cykl życia produktu przebiega już u klienta lub innych zewnętrznych użytkowników, np. projekt budowlany dla wykonawcy kończy się z chwilą przekazania budynku inwestorowi i otrzymaniu zapłaty, chociaż budynek ten może być przez inwestora lub inny podmiot wykorzystywany jeszcze długie lata;

2) projekty wewnętrzne – przedsiębiorstwo wykonuje takie projekty na własne potrzeby, a ich efekty mają wpływ na jego dalsze funkcjonowanie, np. instaluje maszynę i czerpie korzyści z jej późniejszej eksploatacji.

Przedstawione zależności ilustruje rysunek 1.3.

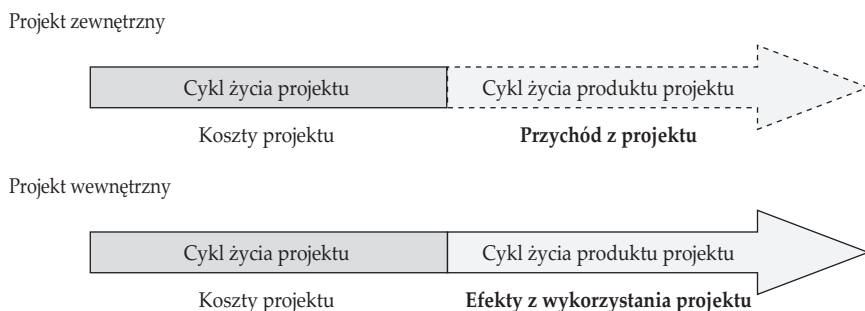
Jak z wynika z rysunku 1.3, rodzaj projektu ma zasadniczy wpływ na zakres analiz prowadzonych przez jego wykonawcę. Co do projektów zewnętrznych,

³ Szerzej na ten temat m.in. w: Davidson Frame [2001, s. 7–8]; Trocki, Grucza, Ogonek [2003, s. 30–32]; Łada, Kozarkiewicz-Chlebowska [2005, s. 20–21].

analizą obejmuje się zazwyczaj jedynie cykl projektu, natomiast co do projektów wewnętrznych, znacznie częściej analizuje się projekty z uwzględnieniem również cyklu życia ich produktów. Istotne znaczenie analizy cyklu życia danego projektu oraz cyklu życia produktu tego projektu wynika ze ścisłych powiązań występujących między nimi, np. zastosowanie konkretnej technologii wykonania budynku wyznacza potencjalny okres i koszty jego późniejszej eksploatacji. Z powodu tej zależności obecnie propaguje się zastosowanie metod całościowej analizy projektów, uwzględniających oba te cykle życia.

Rysunek 1.3.

Cykl życia projektu a cykl życia produktu



Źródło: opracowanie własne.

Wartość projektu tworzona jest na wszystkich etapach cyklu życia projektu. Należy jednak odróżniać wartość projektu od wartości końcowego produktu projektu. Obie te kategorie mogą być analizowane odrębnie: produkt projektu ma określone cechy funkcjonalne, spełnia (lub nie) oczekiwania klienta i przyczynia się (lub nie) do kształtowania określonego wizerunku przedsiębiorstwa. Wartość projektu wynika więc nie tylko z cech produktu, obejmuje również takie elementy, jak zdobyta wiedza, udoskonalone procedury wewnętrzne, nawiązane relacje z podwykonawcami itp. Szerzej problematyka ta zostanie omówiona w kolejnych podrozdziałach.

Jeśli chodzi o samo pojęcie wartości, to ma ono bardzo wiele znaczeń i kontekstów. Można mówić o wartości ekonomicznej, o wartości dodanej, o wartości w wymiarze behawioralnym, o wartości czasowej, o wartości strategicznej itd. W *Słowniku języka polskiego* z roku 1919 definiuje się to pojęcie jako ogół ustalonych zalet jakiegoś przedmiotu. *Słownik współczesnego języka polskiego*⁴ pokazuje dwa zasadnicze znaczenia: wartość może być rozumiana jako ekwiwalent materialny, pieniężny, cena czegoś, lub jako cecha stanowiąca o nieprzeciętnych wartościach

⁴ *Słownik współczesnego języka polskiego*, Wilga, Warszawa 1996, s. 1207.

kogoś lub czegoś, ważność, znaczenie. Jeśli warto coś zrobić, oznacza to, że ma to sens, wynikają z tego jakieś korzyści, jest to opłacalne. W popularnej *Encyklopedii PWN*⁵ podkreśla się z kolei, że jest to podstawowa kategoria aksjologii, oznaczająca wszystko to, co cenne i godne pożądanía, co stanowi cel dążeń ludzkich.

Definicje pojęcia „wartość” są przedmiotem rozważań wielu prac z zakresu ekonomii i finansów, w tym przede wszystkim prac poświęconych wycenie wartości przedsiębiorstw. Wielu autorów podkreśla wieloznaczność, złożoność, wielowymiarowość kategorii „wartość” [por. np. Zarzecki, 1999; Marcinkowska, 2000; Michalski, 2001, Skoczylas (red.) 2007]. Wieloznaczność terminu „wartość” wynika nie tylko z jego zastosowań w różnych dyscyplinach naukowych, takich jak rachunkowość, finanse, ekonomia, prawo, ale też z różnorodności znaczeń i kontekstów w ramach poszczególnych dyscyplin. Dlatego też w teoriach ekonomicznych definicja wartości jest dodatkowo uzupełniana przez dodanie pewnych charakterystyk, np. mówi się o wartości użytkowej, wymiennej, księgowej, rynkowej itp. [Zarzecki, 1999, s. 21]. Wartość nie jest kategorią obiektywną. Istnieje wiele czynników, które wpływają na wyniki oceny wartości, np. czas, cel, funkcje, podmiot oceniający, sytuacja rynkowa itp. [Marcinkowska, 2000, s. 14].

Wartość projektu jest zatem związana z korzyściami wynikającymi z jego realizacji, sensem podejmowania działań związanych z projektem, z jego znaczeniem, opłacalnością i ważnością w szerokim kontekście ekonomicznym i pozaekonomicznym. Wartość projektu wynika z tego, że projekt stwarza obietnicę osiągania korzyści, co decyduje o jego atrakcyjności i zdolności do wymiany na inne dobra.

Analizując wartość projektu, można również stosować dodatkowe charakterystyki uzupełniające tę definicję. Projekt ma określoną wartość użytkową, która wynika ze zdolności do zaspokajania ludzkich potrzeb. Projekt ma wartość wymienną, jeśli może być przedmiotem wymiany na inne dobro. Można także mówić o wartości projektu dla inwestora dostarczającego kapitał, o wartości dla klienta, o wartości likwidacyjnej projektu – w przypadku rezygnacji z kontynuowania prac projektowych, lub o wartości szacunkowej, gdy brak jest danych i możliwości dokładnej wyceny wartości projektu.

Należy podkreślić, że problematyka wartości projektu jest problematyką ogromnie pojemną w sensie koncepcji oraz powiązań z różnymi dziedzinami wiedzy, takimi jak zarządzanie projektami, finanse, rachunkowość zarządcza i marketing.

1.2. Tradycyjne i współczesne ujęcie wartości projektu

Co do identyfikacji i pomiaru wartości projektu, wyróżnia się dwa odrębne podejścia: tradycyjne i współczesne. W obu przypadkach wartość projektu wiąże się z realizacją celów: projekty są cenne, warte realizacji, mają sens, gdy pozwalają na osiągnięcie założonych celów.

⁵ Encyklopedia dostępna jest na stronie <http://encyklopedia.pwn.pl> (z dnia 5.05.2009).