

controlling zarządczy

projektowanie i wdrażanie



 **Oficina**
a Wolters Kluwer business

Janusz Nesterak

controlling zarządczy

projektowanie i wdrażanie

Janusz Nesterak

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Warszawa 2015

Publikacja dofinansowana ze środków Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie

Recenzenci

Prof. dr hab. Maria Sierpińska

Prof. dr hab. Wanda Skoczylas

Wydawca

Kamila Dołęgowska-Narloch

Redaktor prowadzący

Janina Burek

Opracowanie redakcyjne i korekta

Iwona Pisiewicz

Skład i łamanie

Wojciech Prażuch / Firma Verso

Projekt graficzny okładki

Barbara Widlak

Zdjęcie wykorzystane na okładce

© Tryfonov – Fotolia.com

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni

Szanujmy prawo i własność.
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer SA, 2015

ISBN 978-83-264-3435-8

Wydane przez:
Wolters Kluwer SA

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 00, fax 22 535 81 35
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

*Moim dziewczynom:
Bernadecie, Natalii i Magdalenie*

Spis treści

O autorze	11
Wstęp	13
Rozdział 1. Controlling jako system zarządzania przedsiębiorstwem	23
1.1. Controlling w ujęciu teorii organizacji i zarządzania.	23
1.2. Ewolucja controllingu	29
1.3. Systematyka controllingu	41
1.4. Miejsce controllingu i controllera w przedsiębiorstwie	48
1.5. Metody i techniki controllingu.	54
1.6. Współczesne koncepcje zarządzania a controlling	63
1.7. Projektowanie i wdrażanie controllingu	69
Rozdział 2. Zakres stosowania controllingu w Polsce	73
2.1. Charakterystyka podmiotów badań oraz profil respondentów.	73
2.2. Technika prowadzenia badań	77
2.3. Ocena stanu controllingu w Polsce w świetle przeprowadzonych badań	79
2.4. Systemy informatyczne wspomagające controlling w badanych podmiotach	104
2.5. Bariery funkcjonowania controllingu w przedsiębiorstwach działających w Polsce w świetle badań	112
Rozdział 3. Metodyka wdrażania controllingu zarządczego w przedsiębiorstwie	121
3.1. Założenia metodyki wdrażania controllingu zarządczego w przedsiębiorstwie.	121
3.2. Analiza uwarunkowań wstępnych procesu wdrożenia controllingu zarządczego.	127

3.3.	Definiowanie celów przedsiębiorstwa w procesie wdrażania controllingu zarządczego	131
3.4.	Projektowanie narzędzi controllingu zarządczego	138
3.4.1.	Modelowanie i optymalizacja procesów biznesowych	138
3.4.2.	Struktura centrów odpowiedzialności w controllingu	140
3.4.3.	System informacji zarządczej w controllingu	142
3.4.4.	Tworzenie budżetu controllingowego oraz ocena jego realizacji	149
3.4.5.	System motywacyjny w controllingu zarządczym	163
3.4.6.	Zadania komórki controllingu i jej podporządkowanie	167
3.4.7.	Identyfikacja potrzeb controllingu zarządczego w zakresie informatyzacji.	172
3.5.	Implementacja systemów informatycznych wspierających controlling zarządczy	177
Rozdział 4.	Systemy informatyczne wspomagające controlling zarządczy	185
4.1.	Rola systemów informatycznych wspomagających zarządzanie przedsiębiorstwem	185
4.2.	Funkcje systemu informatycznego wspomagającego controlling zarządczy	193
4.3.	Zastosowanie ERP jako warstwy transakcyjnej controllingu zarządczego.	197
4.4.	<i>Business Intelligence i Business Performance Management</i> wsparciem analityki w controllingu zarządczym	203
4.5.	Business Navigator jako autorski projekt systemu informatycznego wspomagającego controlling zarządczy	219
Rozdział 5.	Empiryczna weryfikacja koncepcji controllingu w wybranych przedsiębiorstwach	235
5.1.	Wprowadzenie	235
5.2.	Koncepcja controllingu zarządczego w górnictwie na przykładzie Kopalni Soli „Wieliczka” SA	236
5.3.	Controlling zarządczy w branży hotelarskiej w Grupie Hoteli WAM Sp. z o.o.	264
5.4.	Specyfika controllingu zarządczego w handlu farmaceutycznym na przykładzie hurtowni Medicare Sp. z o.o.	293
5.5.	Controlling produkcji w F.X. Meiller GmbH & Co KG	306

5.6. Controlling raportowy w Linde Gaz Polska Sp. z o.o.	319
5.7. Procesy wdrożeniowe informatycznych systemów wspierających controlling w badanych firmach.	330
Podsumowanie	341
Literatura	353
Spis tabel	367
Spis ilustracji	369
Indeks.	373

O autorze

Dr Janusz Nesterak, absolwent Cybernetyki Ekonomicznej i Informatyki Akademii Ekonomicznej w Krakowie, doktor nauk ekonomicznych w zakresie nauk o zarządzaniu. Obecnie pracuje na stanowisku adiunkta w Katedrze Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie. Jest inicjatorem i opiekunem merytorycznym kierunku uniwersyteckiego Rachunkowość i Controlling, a także założycielem i prezesem Stowarzyszenia Krakowska Szkoła Controllingu.

Specjalizuje się w zagadnieniach związanych z controllingiem, *Performance Management*, modelowaniem oraz optymalizacją procesów biznesowych, wspieraniem procesów zarządzania informatycznymi narzędziami klasy *Business Intelligence*, rachunkowością zarządczą, budżetowaniem, zarządzaniem finansami, analizą finansową oraz procesami zarządzania strategicznego.

Jest autorem 170 publikacji, głównie z zakresu finansów przedsiębiorstw oraz controllingu. Autor lub współautor m.in. książek: *Controlling – system oceny centrów odpowiedzialności*, *Controlling – novodob system riadenia podniku*, *Finanse firm – długoterminowe zarządzanie finansami*, współredaktor m.in. *Performance Management. Concepts and methods* oraz *Performance Management. Implementation in business and non-profit organisations*.

Prowadził liczne seminaria: „Zarządzanie płynnością finansową i kapitałem obrotowym w przedsiębiorstwie. Praktyczne narzędzia”, „Ocena i finansowanie projektów inwestycyjnych. Jak unikać pułapek w inwestycjach”, „Zarządzanie wartością przedsiębiorstwa – *Value Based Management*. Metodyka i narzędzia”, „*Balanced Scorecard*. Budowa i wdrożenie strategii w oparciu o system Kart Wyników i KPI”, „Controlling i budżetowanie w firmie”, „Rachunkowość zarządcza i controlling”, „Zarządzanie finansami przedsiębiorstw” i inne.

Ma bogate doświadczenie praktyczne. Jako konsultant uczestniczy w opracowywaniu koncepcji i wdrażaniu do firm systemu controllingu i nowoczesnych metod zarządzania finansami. Realizuje projekty doradcze m.in. w zakresie:

opracowywania i wdrażania rozwiązań organizacyjnych w różnych obszarach funkcjonalnych, wdrożenia controllingu zarządczego do przedsiębiorstw, konstrukcji budżetów controllingowych, przygotowania instrukcji budżetowania w firmie, wdrożenia systemu oceny centrów odpowiedzialności, budowy wskaźników oceny wyodrębnionych organizacyjnie centrów, koncepcji systemów motywacyjnych opartych na controllingu. Jest też współautorem wielu ekspertyz ekonomiczno-finansowych, studiów wykonalności projektów inwestycyjnych, *due diligence* oraz wycen przedsiębiorstw w kontekście prywatyzacji, a także wprowadzenia spółek na rynek papierów wartościowych.

Wstęp

Współczesne zarządzanie podmiotami gospodarczymi odbywa się w dynamicznym i zmiennym otoczeniu, dlatego wymaga od menedżerów wykorzystania w procesach decyzyjnych wszechstronnej wiedzy. Pojawia się zatem konieczność poszukiwania nowoczesnych narzędzi zarządzania przedsiębiorstwem, służących poprawie skuteczności i efektywności gospodarowania. Stało się to bezpośrednią przyczyną zainteresowania polskich menedżerów wdrożeniem controllingu do przedsiębiorstw. Dodatkowym czynnikiem determinującym podjęcie prac wdrożeniowych jest stale rosnąca konkurencja na rynku, wpływająca z jednej strony na konieczność obniżki kosztów, z drugiej zaś na poszukiwanie nowych rozwiązań i rozpoczęcie produkcji nowych wyrobów oraz świadczenia innowacyjnych usług. Jednocześnie postępująca decentralizacja zarządzania w przedsiębiorstwach uwidoczniła potrzebę stworzenia systemów ułatwiających kadrze menedżerskiej skuteczne i efektywne zarządzanie nimi. Menedżerowie, świadomi powstania w przyszłości bardziej skomplikowanych procesów wytwórczych, poszukują instrumentów, które umożliwiłyby im podejmowanie decyzji ograniczających ryzyko gospodarcze. Wieloletnie doświadczenia przedsiębiorstw wskazują, że funkcję takiego instrumentu może pełnić controlling.

Controlling podlegał dotychczas wielu przeobrażeniom, stosownie do potrzeb i wymagań przedsiębiorstw funkcjonujących w zmiennym otoczeniu. Gospodarcze zastosowanie controllingu przypada na koniec XIX wieku, jednakże prawdziwy wzrost jego znaczenia nastąpił dopiero w latach 50. poprzedniego stulecia. System controllingu zawierał bowiem ekonomiczne narzędzia umożliwiające precyzyjne wytyczanie celów oraz sprawne likwidowanie obszarów niedomagań w przedsiębiorstwie. W gospodarkach państw europejskich controlling pojawił się dopiero w latach 60. XX wieku wraz z powstaniem spółek córek dużych korporacji amerykańskich. Jednak bezpośrednie przeniesienie

rozwiązań stosowanych w firmach macierzystych na grunt europejski nie dało spodziewanych efektów. Dopiero dostosowanie rozwiązań do warunków europejskich przyczyniło się do szerszego wykorzystania controllingu w praktyce. Obecnie, niezależnie od formy własności, organizacyjnej i prawnej, znajduje on zastosowanie zarówno w dużych, jak i małych przedsiębiorstwach, a także w instytucjach użyteczności publicznej i bankach.

Uzasadniając podjęcie tematu rozprawy, można wskazać w badanym obszarze pewne niedostatki, luki:

- *luka teoretyczna* – wynika z niejednoznacznego rozumienia pojęcia controllingu oraz braku wyraźnego wyodrębnienia i zaakcentowania znaczenia tego rodzaju controllingu, który odpowiedzialny jest za modelowanie i optymalizację procesów biznesowych zachodzących w przedsiębiorstwie. W pracy zaprezentowano ujęcie definicyjne dwóch największych szkół controllingu: amerykańskiej i niemieckiej. Uporządkowano także zestaw definicji powstałych w polskich ośrodkach naukowych i biznesowych w okresie ponad 15-letniej historii controllingu;
- *luka empiryczna* – wynika z małej inwencji badawczej dotyczącej problematyki wdrażania i funkcjonowania systemów controllingu w przedsiębiorstwach. Dotychczasowe badania prowadzono w wąskim zakresie. Nie zostały one także szeroko rozpropagowane w materiałach naukowych i branżowych. Nie podjęto również dalszego dogłębnego badania w tym obszarze. W pracy zamieszczono wyniki badań prowadzonych przez autora. Szczególnie lukę tę wypełniają wnioski z badań ankietowych, zastosowania metody delfickiej oraz studiów przypadków;
- *luka metodyczna* – dotyczy braku kompleksowej metodyki wdrażania controllingu w przedsiębiorstwach w powiązaniu z informatyzacją tych procesów. Została zaproponowana autorska koncepcja controllingu zarządczego, wsparta autorskim projektem informatycznego systemu klasy *Business Intelligence*. Opracowana koncepcja została sprawdzona poprzez wdrożenie jej w wybranych przedsiębiorstwach.

Obecny poziom wiedzy dotyczącej controllingu jest, w opinii autora, znikomy wśród praktyków gospodarczych. O ile ilość dostępnych informacji jest relatywnie duża, o tyle jakość materiałów odnoszących się do controllingu wymaga gruntownej selekcji. Problematyka controllingu omawiana jest w zwartej literaturze krajowej i zagranicznej, czasopismach oraz na portalach internetowych poświęconych controllingowi. Jednak informacje dotyczące tej problematyki są bardzo ogólne, a przekazywana wiedza mało kompletna. Na rynku wydawniczym dostępne są także publikacje prekursorów controllingu w Polsce, jak chociażby prof. dr. hab. Edwarda Nowaka, prof.

dr. hab. Stanisława Nowosielskiego czy prof. dr hab. Marii Sierpińskiej. Nie można też nie zauważyć dorobku takich naukowców jak prof. dr hab. Halina Buk z ośrodka katowickiego, prof. dr hab. Wanda Skoczyła z Uniwersytetu Szczecińskiego, dr Halina Błoch ze Szkoły Controllingu czy dr Stefan Olech z ośrodka gdańskiego.

Trudno jednak dotrzeć do materiałów, które w sposób kompleksowy pozwalają spojrzeć na zagadnienie controllingu. Praktycznie brakuje zwartej publikacji na temat przygotowania przedsiębiorstwa do wdrożenia controllingu, wyboru właściwej procedury działania, wykorzystania skutecznych narzędzi controllingu czy efektywnej informatyzacji procesów służących sprawnemu i skutecznemu podejmowaniu decyzji zarządczych przez menedżerów najwyższych oraz operacyjnych szczebli zarządczych.

Dlatego podstawowym *celem naukowym* pracy jest zaprezentowanie autorskiej koncepcji controllingu zarządczego, która pozwoli na skuteczne wdrożenie narzędzi wspierających proces zarządzania przedsiębiorstwem. Dodatkowym celem naukowym jest przedstawienie autorskiego projektu systemu informatycznego umożliwiającego sprawne wykorzystanie opracowanych narzędzi.

Celem poznawczym rozprawy jest prezentacja teoretycznej koncepcji controllingu zarządczego, wzbogaconej o wiedzę ekspercką, w zakresie identyfikacji watorów i zagrożeń procesu adaptacji controllingu w przedsiębiorstwach oraz systemów informatycznych wspierających narzędzia controllingu.

Celem praktycznym pracy jest opracowanie metodyki wdrożenia controllingu zarządczego. Zaproponowana koncepcja powinna pomóc kadrze menedżerskiej w świadomym i pozbawionym ryzyka niepowodzenia procesie wdrożenia rozwiązań controllingowych w przedsiębiorstwach.

Tak postawione cele główne pracy pozwoliły na sformułowanie następujących pytań badawczych:

- P₁ Jakie są główne bariery skutecznego wdrożenia controllingu do przedsiębiorstw?
- P₂ Jakie narzędzia controllingu są najczęściej wykorzystywane w przedsiębiorstwach?
- P₃ Czym wyróżnia się controlling zarządczy oraz jak go zaprojektować i wdrożyć do przedsiębiorstwa?
- P₄ Jakie czynniki w największym stopniu determinują skuteczne i sprawne wdrożenie controllingu zarządczego do przedsiębiorstwa?
- P₅ Czy i w jakim stopniu wprowadzenie rozwiązań controllingu zarządczego przyczyniło się do poprawy organizacji i zarządzania przedsiębiorstwem?
- P₆ Jak zaprojektować i wdrożyć informatyczny system wspomagający controlling zarządczy?

Hipotezą główną planowanych badań jest założenie, iż:

H_G Przygotowanie dedykowanych rozwiązań w obszarze controllingu zarządczego i właściwe ich wdrożenie wpływa na poprawę skuteczności i efektywności procesów zarządzania w przedsiębiorstwie.

Hipotezę główną weryfikowano poprzez *hipotezy cząstkowe*:

H_{cz1} Słabo zdiagnozowane przedsiębiorstwo na etapie analizy przedwdrozeniowej oraz przedłużający się czas implementacji są silnymi determinantami niepowodzenia procesów wdrożenia controllingu, podobnie jak małe zaangażowanie członków naczelnego kierownictwa w przebieg procesów wdrożeniowych oraz nieprawidłowy dobór narzędzi controllingu.

H_{cz2} Dominującymi narzędziami controllingu w przedsiębiorstwach działających w Polsce są instrumenty controllingu sprawozdawczego, a controller pełni głównie rolę koordynatora przepływu informacji w firmie.

H_{cz3} Prawidłowo zaprojektowany i wdrożony controlling zarządczy umożliwia skuteczne zarządzanie ośrodkami odpowiedzialności przedsiębiorstwa, co pozwala na optymalizację realizowanych procesów biznesowych.

H_{cz4} Przebieg wdrożenia controllingu jest skuteczniejszy, jeśli przedsiębiorstwo zaimplementuje podejście procesowe zamiast funkcyjnego.

H_{cz5} Wdrożenie i funkcjonowanie controllingu zarządczego oparte na sformalizowanych zasadach przyczynia się do zwiększenia skuteczności realizacji zadań i celów przez kierowników centrów odpowiedzialności oraz dyscypliny wśród pracowników firmy.

H_{cz6} Informatyzacja przedsiębiorstwa powinna nastąpić dopiero po opracowaniu koncepcji controllingu zarządczego lub trwać równolegle. Poparte jest to dążeniem do tego, aby system informatyczny był jak najlepiej dostosowany do wymagań biznesowych menedżerów. Za kluczowy czynnik sukcesu implementacji należy uznać dogłębnie przeprowadzoną analizę przedwdrozeniową.

Wyróżnionym celom pracy, pytaniom badawczym i przyjętym hipotezom naukowym przyporządkowane zostały następujące *zadania badawcze*:

Z_{b1} przeprowadzenie badań ankietowych oraz wykorzystanie metody delfickiej do zdiagnozowania barier ograniczających skuteczne wdrożenie controllingu,

Z_{b2} identyfikacja metod i technik controllingu, wskazanie współczesnych koncepcji wspierających controlling oraz weryfikacja ich wykorzystania w badanych podmiotach,

Z_{b3} zestawienie definicji controllingu występujących w literaturze światowej, rozszerzenie systematyki controllingu pozwalającej na wyodrębnienie

- controllingu zarządczego, opracowanie jego projektu i przedstawienie etapów jego wdrożenia,
- Z_{b4} wyodrębnienie etapów wdrożenia controllingu zarządczego i wskazanie głównych determinant skutecznego wdrożenia,
- Z_{b5} empiryczna weryfikacja funkcjonowania projektu controllingu zarządczego w wybranych podmiotach badawczych,
- Z_{b6} opracowanie autorskiego projektu systemu informatycznego klasy *Business Intelligence* wspierającego controlling zarządczy.

Zadania badawcze zostały zrealizowane poprzez:

- studia literatury krajowej i zagranicznej,
- badanie eksperckie i ankietowe,
- badania empiryczne przeprowadzone w wybranych przedsiębiorstwach.

Głównym celem badań literaturowych było stworzenie monograficznego opisu rozwoju filozofii controllingu. W pracy wykorzystano liczne publikacje krajowe i zagraniczne z zakresu zarządzania, organizacji przedsiębiorstw, controllingu i informatyki. Korzystano także z raportów i opracowań statystycznych. Badania te pozwoliły stworzyć podstawy teoretyczne controllingu i systemów informacyjnych oraz informatycznych, które wspierają procesy controllingowe.

Brak kompleksowej wiedzy na temat stopnia zaawansowania rozwiązań controllingu w krajowych przedsiębiorstwach wpłynął na podjęcie badań eksperckich oraz ankietowych na potrzeby pracy. Szerokie grono ekspertów, których wiedzę eksplorowano w badaniach, obejmowało członków najwyższych szczebli zarządczych przedsiębiorstw, dyrektorów i kierowników obszarów operacyjnych i technologicznych, pracowników działów ekonomicznych, a przede wszystkim controllerów. Wszystkim ekspertom współpracującym w procesie badawczym, za ich zaangażowanie, cenne uwagi oraz opinie, autor składa w tym miejscu serdeczne podziękowania.

Badania ankietowe przeprowadzono w okresie od lipca 2012 roku do lipca 2013 roku. Respondenci otrzymywali kwestionariusz ankietowy składający się z sześciu obszarów tematycznych o zróżnicowanej objętości. Badaniami objęto controlling: strategiczny, projektów, procesów, finansowy i personalny, a także specyfikę wdrażania i funkcjonowania controllingu w badanych podmiotach. W ankiecie postanowiono wykorzystać także formułę pytań otwartych, pozwalających respondentom wypowiedzieć się szerzej na temat określonego problemu. Komentarz uzupełniał odpowiedź na zadane pytanie o bardzo cenne, z punktu widzenia badań, doświadczenie praktyczne ankietowanych. Do przeprowadzenia badań ankietowych wykorzystano system informatyczny klasy *Business Intelligence* o nazwie Business Navigator firmy Archman Sp. z o.o. Posiada on

moduł ankiety, który wspomaga prowadzenie badań na dużą skalę i umożliwia prezentację wyników w dowolnym układzie. Na ankietę odpowiedziało 266 przedsiębiorstw, co stanowiło 30,9% ogółu wysłanych ankiet.

Obok badań empirycznych wykorzystano możliwość praktycznej adaptacji zaprojektowanej koncepcji controllingu zarządczego w trzech przedsiębiorstwach reprezentujących różne branże. Szczególnie zaangażowane były dwie firmy: Kopalnia Soli „Wieliczka” SA (branża górnicza) oraz Grupa Hoteli WAM Sp. z o.o. (branża turystyczna). W nieco mniejszym zakresie projekt controllingu zarządczego wprowadzono też w Medicare Sp. z o.o. (branża farmaceutyczna). Taki dobór podmiotów wynikał z dwóch przesłanek. Pierwsza dotyczyła potrzeby przetestowania projektu w przedsiębiorstwach o różnej specyfice branżowej, aby zweryfikować uniwersalność koncepcji. Drugą przesłanką było zainteresowanie oraz determinacja zarządów tych przedsiębiorstw, by implementować nowe rozwiązania. W celu rozszerzenia wniosków z badań wykorzystano studia przypadków i doświadczenia dwóch podmiotów działających w strukturze korporacyjnej: F.X. Meiller GmbH & Co KG oraz Line Gaz Polska Sp. z o.o. Wybór tych przedsiębiorstw był świadomy i miał na celu skonfrontowanie projektu controllingu zarządczego na tle controllingu sprawozdawczego.

Struktura, układ i logika treści poszczególnych rozdziałów rozprawy wynikają z celów pracy, postawionych pytań badawczych oraz odpowiadających im hipotez naukowych. Praca obejmuje pięć rozdziałów, z których pierwszy ma charakter teoretyczny, drugi i piąty empiryczny, trzeci – koncepcyjny, zaś czwarty teoretyczno-koncepcyjny.

W pierwszym rozdziale podjęto studia nad procesem controllingu, jego istotą i uwarunkowaniami, opierając się na znacznym dorobku współczesnej literatury krajowej oraz zagranicznej. Omówiono różnice pomiędzy controllingami amerykańskim i niemieckim, które stały się wzorcami stosowanymi w Europie. Znaczną część miejsca poświęcono także specyfice controllingu francuskiego, który jest trzecią, nieco odmienną drogą rozwoju controllingu. Dodatkowym walorem tego rozdziału pracy jest też rozszerzenie i pogłębianie wiedzy na temat specyfiki controllingu w Kanadzie, krajach skandynawskich oraz Rosji. Jest to o tyle istotne, że zmienia się nieco kierunek pochodzenia kapitału inwestycyjnego, a co za tym idzie – implementowanych rozwiązań ekonomicznych. Dopelnienie tej części pracy stanowi syntetyczne zestawienie definicji controllingu, które powstały w polskich ośrodkach naukowych oraz biznesu. Stosując różne kryteria, przeprowadzono także systematykę controllingu. Zaproponowano dwa nowe kryteria klasyfikacji: zakres wyznaczonych zadań (pozwalające wyodrębnić controlling zarządczy i sprawozdawczy) oraz formę organizacyjną, wskazując controlling instytucjonalny oraz nieinstytucjonalny. Dużo uwagi poświęcono metodom i technikom możliwym do wykorzystania

w controllingu, koncentrując się na współczesnych koncepcjach zarządzania, które najlepiej wspomagają potrzeby nowoczesnego controllera.

Podstawowym celem rozdziału drugiego było uzyskanie wiedzy na temat stanu controllingu w przedsiębiorstwach działających w Polsce. Badania przeprowadzono także w obszarze rozpoznania informatycznych aspektów controllingu. Aby zdobyć możliwie różnorodne informacje od przedsiębiorstw, zastosowano nieprobabilistyczną metodę doboru próby, wykorzystując dobór celowy. W badaniach wzięły udział mikro, małe, średnie i duże przedsiębiorstwa. Do udziału w badaniach zaproszono podmioty, które miały siedzibę w Polsce, ale też te, które są oddziałami dużych zagranicznych koncernów, a kompetencja zarządcza jest poza granicami kraju. W celu poszerzenia wniosków z badań ankietowych zastosowano także metodę delficką. Wykorzystano wiedzę kadry zarządzającej przedsiębiorstw, zarówno szczebla naczelnego, jak i dyrektorów oraz kierowników operacyjnych. Nieocenione znaczenie miały też informacje i sugestie przekazane przez controllerów, którzy na co dzień realizują zadania wyznaczone przez controlling. Ponadto wzięto pod uwagę wskazówki i opinie konsultantów zewnętrznych wspierających działy controllingu i zarządy firm w procesie wdrażania i funkcjonowania controllingu. Celem badania było wskazanie kierunku rozwoju koncepcji najbardziej oczekiwanej przez przedsiębiorców. Wnioski z badań stały się punktem wyjścia do stworzenia koncepcji controllingu zawartej w rozdziale trzecim i czwartym.

W rozdziale trzecim zaprezentowano autorską koncepcję controllingu zarządczego. Zaprojektowaną metodykę przygotowano głównie z myślą o specyfice przedsiębiorstw biznesowych, ale w pewnym zakresie mogą z niej korzystać również podmioty nienastawione na generowanie zysku. Uniwersalizm metodyki jest efektem definiowania controllingu zarządczego jako sposobu zarządzania przedsiębiorstwem ukierunkowanego na poprawę efektów jego działania poprzez udoskonalenie procesów gospodarczych firmy. Jednym z celów częściowych koncepcji controllingu zarządczego jest zbudowanie dla kadr zarządzających wielowymiarowego systemu wspierania procesu podejmowania decyzji. Metodyka wdrażania adresowana jest nie tylko do pracowników pionów ekonomicznych, ale również do menedżerów działów technicznych, którzy najbardziej wpływają na wielkość parametrów ekonomiczno-finansowych. Założeniem metodyki jest zbudowanie wizerunku controllera jako osoby o rozległej wiedzy, wspartej wielowymiarowym, wciąż aktualizowanym systemem informacji. Zaproponowana metodyka controllingu zarządczego ma ułatwić znalezienie odpowiedzi na pytanie, w jakim stopniu controlling zarządczy może przyczynić się do skutecznej i efektywnej realizacji założonych celów przedsiębiorstwa.

Skuteczne wdrożenie nowoczesnych narzędzi controllingu zarządczego nie jest obecnie możliwe bez użycia rozwiązań informatycznych. Funkcjonujące jesz-

cze w wielu jednostkach gospodarczych systemy informatyczne charakteryzują się dość niską integralnością. Kolejno wdrażane systemy transakcyjne posiadają własne zbiory danych, nawet w sytuacjach, gdy identyczne dane wykorzystywane były w innych obszarach. Taka sytuacja rodzi wiele problemów oraz niedoskonałości w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa. Głównym celem czwartego rozdziału jest prezentacja zaprojektowanego systemu informatycznego, który w sposób skoordynowany usunie te niedogodności i doprowadzi do efektywnego wykorzystania gromadzonej informacji. Program informatyczny Business Navigator opiera się na autorskiej koncepcji controllingu zarządczego zaprezentowanej w rozdziale trzecim pracy. Pozwoliło to zbudować produkt informatyczny, którego celem jest jak najlepsze dopasowanie do potrzeb przedsiębiorstw i filozofii controllingu zarządczego. Założeniem autora koncepcji oraz twórców programu było to, aby użytkownik otrzymał nie tylko narzędzie informatyczne, ale także kompletne rozwiązanie optymalizujące proces biznesowy jego przedsiębiorstwa. Business Navigator oparty został na opracowanym przez autora niniejszej pracy projekcie narzędzi informatycznych, których zadaniem było wsparcie koncepcji controllingu zarządczego. Na tle konkurencyjnych programów wyróżnia się on unikatowym, zrównoważonym podejściem do „twardych” (planowanie, analiza danych, modelowanie procesów biznesowych) oraz „miękkich” elementów controllingu (ocena kompetencji pracowników, rozmowy rozwojowe, wymiana informacji pomiędzy pracownikami).

W piątym, ostatnim, rozdziale pracy dokonano empirycznej weryfikacji opracowanej autorskiej koncepcji controllingu zarządczego. Nie przeprowadzono jej w układzie przekrojowym, co było zamierzonym działaniem. Pokazano rozwiązania controllingowe w podmiotach gospodarczych należących do różnych branż. Ich specyfika jest tak zróżnicowana, że próba przekrojowego ukazania controllingu nie byłaby przejrzysta i nie pozwoliłaby na skuteczne zrealizowanie celu pracy. Controlling jest bowiem systemem wysoce wyspecyfikowanym i dopasowywanym do indywidualnych potrzeb przedsiębiorstw, często niepowtarzalnym. Zaprezentowana koncepcja controllingu zarządczego stanowiła w części z nich materiał wzorcowy, służący do implementacji narzędzi controllingu. Dotyczyło to trzech przedsiębiorstw: Kopalni Soli „Wieliczka” SA w Wieliczce, Grupy Hoteli WAM Sp. z o.o. z siedzibą w Krakowie oraz Medicare Sp. z o.o. w Mysłowicach. W tych trzech podmiotach przedstawiono koncepcję controllingu zarządczego i zweryfikowano ją empirycznie. Dwa pozostałe przypadki badawcze zaprezentowane w pracy miały nieco inny cel. Przedsiębiorstwo F.X. Meiller GmbH & Co KG z siedzibą w Niepołomicach posłużyło do przedstawienia specyfiki controllingu produkcyjnego i sprawozdawczego, które funkcjonują w firmie. Rozwiązanie tam zastosowane jest adaptowane do polskich warunków na bazie wytycznych z centrali firmy w Niemczech. Z kolei

Linde Gaz Polska Sp. z o.o. z siedzibą w Krakowie, działająca w ramach korporacji światowej Linde, jest interesującym podmiotem badawczym z punktu widzenia specyfiki controllingu sprawozdawczego. Tu również wykorzystane rozwiązania są implementowane z zagranicznej centrali firmy.

Pracę kończy podsumowanie zawierające wnioski końcowe rozprawy. Wskazane zostały zagadnienia, które można uznać za elementy nowatorskiego podejścia i wkład rozprawy w rozwój nauk o zarządzaniu. Formułując wnioski końcowe, zastosowano podejście, które w pierwszej kolejności określa pytanie badawcze i przywołuje postawioną we wstępie hipotezę, a następnie udziela na nie syntetycznej odpowiedzi. Wskazano jednocześnie, czy postawioną hipotezę należy przyjąć, czy odrzucić, a także sformułowano rekomendację i zalecenia na przyszłość. Określono, w jakim stopniu potwierdzona została hipoteza główna sformułowana we wstępie pracy.

Autor jest przekonany, że poszukiwanie rozwiązań, które najlepiej dopasują procedury zarządcze do specyfiki przedsiębiorstwa, pozwoli na uzyskanie narzędzia skutecznie optymalizującego procesy biznesowe. Wartość aplikacyjna pracy wynika z faktu, że skonstruowana została koncepcja controllingu zarządczego, który po dopasowaniu do potrzeb przedsiębiorstwa może mieć szerokie zastosowanie praktyczne.

Autor wyraża nadzieję, że niniejsza rozprawa będzie stanowić źródło wiedzy i inspiracji dla następnych badaczy, przyczyniając się do lepszego rozumienia idei controllingu w środowiskach naukowych oraz biznesowych. Mimo częstego utożsamiania controllingu z „twardą” rachunkowością zarządczą, udało się w pracy wskazać skuteczność controllingu zarządczego również w „miękkich” elementach procesu zarządzania przedsiębiorstwami.

Praca została przygotowana w ramach habilitacyjnego projektu badawczego Narodowego Centrum Nauki (nr 4314/B/H03/2011/40).

Autor pragnie skierować słowa podziękowania do Recenzentek pracy: Pani Prof. dr hab. Marii Sierpińskiej oraz Pani Prof. dr hab. Wandy Skoczyły za wszystkie uwagi, sugestie i dyskusje, które w istotny sposób wpłynęły na ostateczny kształt pracy. Pani Prof. Marii Sierpińskiej wyraża szczególną wdzięczność za zainspirowanie go problematyką controllingu blisko 20 lat temu.

Controlling jako system zarządzania przedsiębiorstwem

1.1. Controlling w ujęciu teorii organizacji i zarządzania

Pojęcie controllingu nie ma jednolitej definicji w światowej literaturze. Różne szkoły z całego świata mają zróżnicowane poglądy, a liczne autorytety w zakresie zarządzania wskazują na bezradność w próbie uporządkowania tego pojęcia. Trafnie twierdzi P. Preissler (1999, s. 12), że „każdy ma swoje własne wyobrażenia na temat tego, co controlling znaczy lub znaczyć powinien, tylko że każdy myśli coś innego”. Wielość definicji spowodowana jest także stosowaniem controllingu w wielu różnych przedsiębiorstwach o odmiennych strukturach organizacyjnych czy sytuacji finansowej. Fakt, że controlling dotyczy może wielu obszarów funkcjonalnych, również ma wpływ na mnogość pojęć. Jedną z przyczyn wielu odmiennych teorii może być wieloznaczność angielskiego słowa *to control* (‘sterowanie, kierowanie, regulacja’). Największy wpływ na ukształtowanie terminu controllingu mieli Amerykanie oraz Niemcy. W literaturze zazwyczaj przywołuje się pojęcia wywodzące się z tych dwóch szkół (tabela 1.1).

Tabela 1.1. Zestawienie definicji controllingu amerykańskich i niemieckich autorów

<i>Autor</i>	<i>Definicja controllingu</i>
<i>USA</i>	
R. Anthony	Controlling jest narzędziem wspomagającym proces zarządzania, który prowadzi organizację w stronę wyznaczonych celów, służy osiągnięciu przewagi konkurencyjnej, zapewnia skuteczną realizację strategii i osiągnięcie sukcesu

Ch. Horngren	Controlling jest metodą gromadzenia i wykorzystania informacji w celu wsparcia i koordynacji procesów planowania oraz ich kontroli w całym przedsiębiorstwie. Celem controllingu jest ciągle doskonalenie wszystkich decyzji podejmowanych wewnątrz organizacji
H. Kerzner	Controlling to proces zarządzania obejmujący etapy pomiaru wielkości ekonomicznych, za pomocą których ocenia się stopień realizacji celów, identyfikacji przyczyn zaistniałych odchyłeń i korygowania zlej lub wykorzystania dobrej tendencji
H. Koontz C. O'Donnell H. Weirich	Controlling to funkcja zarządzania, której istotą jest pomiar i korekta wykonywanych zadań przez podwładnych w związku z potrzebą oceny osiągniętych celów
R.J. Mockler	Controlling jest procesem systematycznego porównywania planów z ich rzeczywistą realizacją, co pozwala na podjęcie szybkich działań korygujących. Mają one w pełni wykorzystać wszelkie zasoby firmy dla efektywnego i skutecznego osiągnięcia założonych w celów
<i>Niemcy</i>	
R. Bramseemann	Controlling to taki sposób myślenia pracowników, który zapewnia pełną zgodność realizowanych celów na wszystkich szczeblach firmy. Osiąga się to przez silną koordynację narzędzi, technik <i>know-how</i> , odpowiednich systemów planowania, kontroli i informacji
A.G. Coenenberg	Controlling jest postrzegany jako koncepcja myślenia o sposobie kierowania, względnie zarządzania przedsiębiorstwem
K. Dellman	Controlling to oparta na rachunkowości koncepcja koordynacji, planowania, sterowania i kontroli w firmie, ukierunkowana na rozwój i wzrost jej pozycji w konkurencyjnej walce
A. Heigl	Controlling to odpowiednio wyznaczone zadania procesu zarządzania przedsiębiorstwem. Autor ten odrzuca utożsamianie controllingu z kontrolą, zwracając uwagę, iż jest to raczej organizacja, motywacja, koordynacja, kierowanie, prognozowanie, planowanie oraz komunikacja
D. Heinen	Mianem controllingu jest określane zadanie stworzenia i bieżącego wykorzystania instytucjonalnego systemu planowania i kontroli w całym przedsiębiorstwie
P. Horvath	Controlling jest podsystemem zarządzania, który koordynuje planowanie, kontrolę i dostarczanie informacji i w ten sposób wspiera adaptację i koordynację całego systemu. Działania te są ukierunkowane na sterowanie całym przedsiębiorstwem ze względu na wyznaczone cele, czyli na osiągnięcie określonych wcześniej efektów
W. Krüger	Controlling to system uzgodnionych zasad, celów, metod i technik, który służy wewnętrznemu sterowaniu i kontroli celów ukierunkowanych na realizację wyznaczonego wyniku
W. Männel	Controlling to cybernetyczny system zarządzania procesami w firmie, dający nieograniczony zakres informacji dostarczany kierownictwu na potrzeby podejmowania decyzji

H.Ch. Pfohl	Controlling jest interpretowany jako: filozofia przedsiębiorstwa, sposób myślenia, nowa orientacja rachunkowości zarządczej, zadanie controllera oraz nowy styl zarządzania
V.H. Peemöller	Controlling to kompleksowa metoda sterowania działalnością firmy, pozwalająca na bieżące wykrywanie, eliminowanie lub ograniczenie odchyień, co decyduje o skutecznej realizacji celów
T. Reichmann	Controlling to proces zarządzania zorientowany na realizację celów, wspomagany przez system oparty na informacji ekonomicznej, koordynacji zadań i kontroli stopnia ich realizacji. Zastosowanie controllingu służy poprawie jakości podejmowanych decyzji na wszystkich poziomach firmy
C. Richter	Controlling jest rozumiany jako zorientowane na realizację celów przedsiębiorstwa zadania, wsparte planowaniem, kierowaniem i kontrolą. Zostają one zrealizowane na odpowiednich poziomach decyzyjnych w hierarchii zarządzania
H. Schierenbeck	Przez pojęcie controllingu rozumiany jest zwyczajowo system wspierania zarządzania, za pomocą którego przebiegające procesy menedżerskie mogą zostać poprawione w odniesieniu do określenia i osiągnięcia celu działania
G. Seicht	Controlling to (...) systematyczne opracowywanie i dostarczanie podstaw decyzyjnych, to funkcja zarządzania i delegowanie analitycznych zadań cząstkowych w procesie zarządzania przedsiębiorstwem
K. Serfling	Controlling to system zaopatrywania w informacje służący wsparciu kierownictwa przedsiębiorstwa, poprzez planowanie, kontrolę, analizę i rozwój różnych alternatywnych działań
J. Weber	Celem controllingu jest wsparcie kadry zarządzającej, poczynając od kierowników centrów odpowiedzialności, aż do zarządu, w wypełnianiu ich zadań. Trzy najważniejsze aspekty controllingu to: 1) zapewnienie dostępu do rzetelnej informacji, na co pozwalają szybko działające rozbudowane bazy danych, 2) forma kierowania, która umożliwi skuteczne osiąganie założonych celów firmy oraz 3) koordynacja wszelkich obszarów kierowania firmą, co zwiększa efektywność podejmowanych decyzji i ułatwia wdrażanie strategii
G. Woehle	Controlling wspiera proces podejmowania decyzji i zarządzania poprzez planowanie, kierowanie i kontrolę
H. Vollmuth	Controlling ma ponadfunkcyjne znaczenie. Jako instrument zarządzania wspomaga kadrę kierowniczą firmy przy podejmowaniu decyzji. Istotą kierowania jest takie planowanie, w którym cele są wyznaczane wspólnie przez kierownictwo operacyjne i członków zarządu. Skuteczność takiego podejścia osiąga się dzięki stałemu porównywaniu wyznaczonych celów z ich realizacją. Ostatnim istotnym elementem controllingu jest też system informacyjny, który pozwala na szybkie wykrycie zakłóceń
K. Ziegenbein	Controlling dostarcza metody i informacje firmie w zakresie systemów pracy, do których zalicza się procesy planowania i kontroli, a także wsparcie i koordynację tych systemów

Źródło: Anthony 1988, s. 34; Bramsemann 1990, s. 47–48; Dellman 1996, s. 114; Heigl 1989, s. 19; Horngren 2008, s. 618; Kerzner 1989, s. 224–226; Krüger 1979, s. 161; Koontz, O'Donnell, Wehrlich 1984, s. 549; Peemöller 1990; Saunders 1996, s. 22; *Unternehmensführung* 2009; Vollmuth 2007, s. 15; Weber 2001, s. 19–25; Horvath 2011, s. 21–60; Ziegenbein 2004.

W książce zaprezentowano metody skutecznego wdrażania controllingu zarządczego, wspierającego procesy decyzyjne w przedsiębiorstwie. Autor publikacji dzieli się swoją wiedzą w dziedzinie adaptacji controllingu w przedsiębiorstwach. Przekazuje wnioski płynące z własnych badań ankietowych, konsultacji z członkami najwyższych szczebli zarządczych przedsiębiorstw, dyrektorami i kierownikami pionów operacyjnych, pracownikami działów ekonomicznych oraz controllerami zaangażowanymi w proces wdrażania controllingu. W publikacji zaprezentowano również projekt wdrożenia systemu informatycznego klasy *Business Intelligence*, który wspomaga controlling zarządczy i skutecznie optymalizuje przebieg procesów gospodarczych w przedsiębiorstwie. Program ten wyróżnia się unikatowym, zrównoważonym podejściem do „twardych” (planowanie, analiza danych, modelowanie procesów biznesowych) oraz „miękkich” (ocena kompetencji pracowników, wymiana informacji między pracownikami) elementów controllingu.

W książce szczegółowo omówiono:

- definicje i systematykę controllingu,
- proces controllingu, jego istotę i uwarunkowania (m.in. modele amerykański i niemiecki, które stały się wzorcami stosowanymi w Europie),
- metody i techniki współczesnego zarządzania możliwe do wykorzystania w controllingu,
- zakres stosowania controllingu w przedsiębiorstwach działających w Polsce,
- wykorzystanie w praktyce autorskiej koncepcji controllingu zarządczego na przykładzie trzech przedsiębiorstw działających w różnych branżach.

Publikacja pomoże kadrze menedżerskiej w świadomym i pozbawionym ryzyka procesie wdrożenia rozwiązań controllingowych. Stanowi też źródło wiedzy i inspiracji dla badaczy idei controllingu, przyczyniając się do lepszego jej rozumienia w środowiskach biznesowych i naukowych.

Zamówienia:

infolinia 801 04 45 45, fax 22 535 80 01

zamowienia.ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa: www.profinfo.pl



9788326434358 W01P01

ISBN 978-83-264-3435-8



9 788326 434358

cena 69 zł (w tym 5% VAT)