

Anna Chojnacka-Komorowska

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

ASPEKTY ORGANIZACYJNE MODELOWANIA SYSTEMU CONTROLLINGU FINANSOWEGO

Streszczenie: W niniejszym artykule przedstawione zostały zagadnienia związane z procesem modelowania systemu informacyjnego controllingu, a dokładniej z aspektami organizacyjnymi przeprowadzania takiego procesu. Dotyczy on w szczególności następujących aspektów: organizacji struktury organizacyjnej, organizacji zakładowego planu kont oraz zasad obiegu dokumentów w przedsiębiorstwie.

Słowa kluczowe: controlling, modelowanie.

1. Wstęp

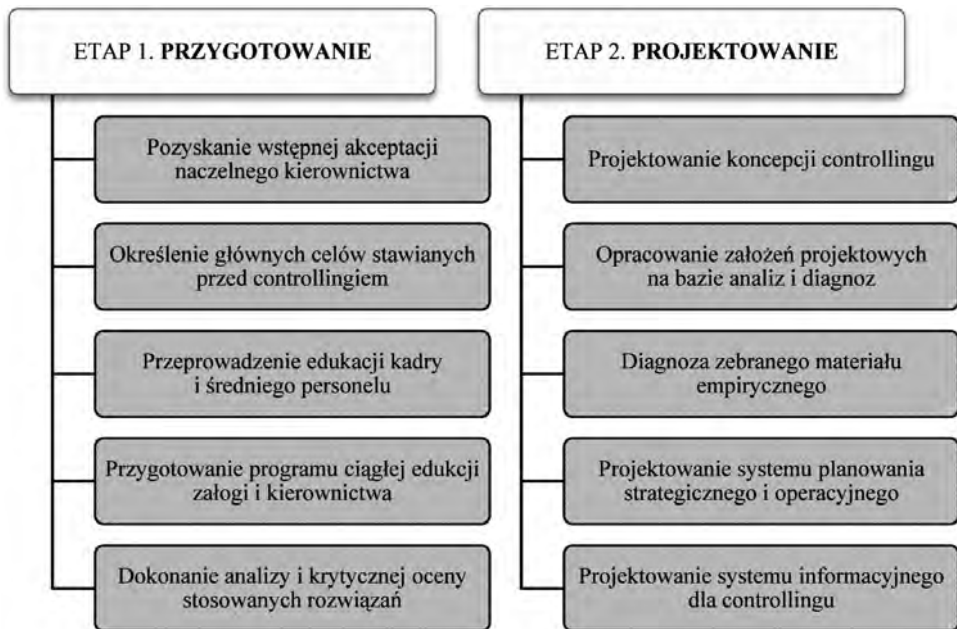
Duża ilość informacji napływająca z otoczenia oraz krótki czas na podjęcie decyzji wymusza na przedsiębiorstwach poszukiwanie nowych rozwiązań umożliwiających konkurowanie z innymi przedsiębiorstwami oraz zapewnienie sobie stałego dostępu do informacji o aktualnej sytuacji finansowej oraz majątkowej przedsiębiorstwa. Systemy rachunkowości nastawione przede wszystkim na analizę *ex post* przestają być źródłem informacji na potrzeby zarządzania, a coraz częściej przedsiębiorstwa decydują się na wdrożenie systemów controllingu. Jednakże ze względu na specyfikę potrzeb niezbędne jest dokładne określenie celów i oczekiwań stawianych przed systemem controllingu na etapie przedwdrożeniowym, żeby otrzymać produkt w jak najlepszy sposób dopasowany do potrzeb funkcjonowania przedsiębiorstwa, czyli niezbędne staje się dokładne modelowanie takiego systemu, by w pełni odpowiadał on potrzebom przedsiębiorstwa. Można pokusić się o stwierdzenie, że nie ma dwóch takich samych systemów controllingu, tak jak nie ma dwóch takich samych przedsiębiorstw. Odmienne charakterystyki procesów produkcyjnych, odmienna organizacja, inne metody zarządzania sprawiają, że każde przedsiębiorstwo ma swoją własną specyfikę [Jakubiec 2007, s. 15].

Celem prezentowanego artykułu jest analiza organizacyjnych aspektów związanych z implementacją controllingu finansowego. Założone w artykule celów zostały zrealizowane w oparciu o studia literaturowe oraz studia przypadków implementacji controllingu finansowego w przedsiębiorstwach.

2. Podstawowe założenia przeprowadzenia procesu modelowania controllingu finansowego

Podstawowym warunkiem wdrożenia controllingu w przedsiębiorstwie jest zgoda zarządu na przeprowadzenie zmian, a co za tym idzie – na pewną restrukturyzację przedsiębiorstwa. Przeprowadzenie wstępnej analizy w przedsiębiorstwie pozwoli na wyodrębnienie jego słabych stron oraz punktów krytycznych działalności, a dzięki temu pozwoli na lepsze zaprojektowanie rozwiązań controllingowych ukierunkowanych na potrzeby dokładnie tego przedsiębiorstwa. Modelowanie systemu controllingu umożliwi też dokładne rozgraniczenie kompetencji poszczególnych kierowników i uniknięcie problemu nakładania się kompetencji. Jest to szczególnie istotne w sytuacji, gdy każdy kierownik będzie rozliczany z realizacji nałożonych na niego planów budżetowych.

Szczegółowe etapy modelowania systemu controllingu finansowego zostały przedstawione na rysunku 1. Są one podzielone na dwie kategorie. Pierwsza dotyczy aspektu przygotowania, a kolejna etapu prac projektowych.



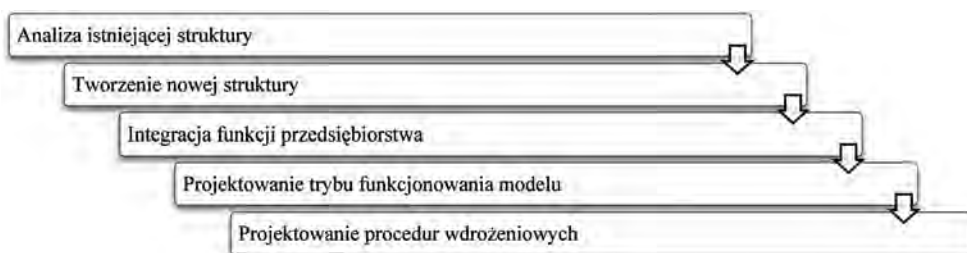
Rys. 1. Etapy modelowania systemu controllingu finansowego

Źródło: [Nesterak 2004].

Zasady modelowania, a następnie wdrażania systemu controllingu powinny być zgodne z zasadami projektowania i wdrażania nowoczesnych systemów organiza-

cyjnych oraz technicznych. Sekwencja działań w takim wypadku powinna więc wyglądać w następujący sposób [Marciniak 2008, s. 87]:

- 1) analiza istniejącej struktury,
 - 2) tworzenie nowej struktury,
 - 3) integracja funkcji przedsiębiorstwa,
 - 4) projektowanie trybu funkcjonowania modelu,
 - 5) projektowanie procedur wdrożeniowych.
- Etapy te zostały zobrazowane na rysunku 2.



Rys. 2. Sekwencja działań projektowania systemu controllingu w przedsiębiorstwie

Źródło: opracowanie własne.

Projektowanie systemu controllingu powinno przebiegać dwuwarstwowo. Na poziomie globalnym, na którym projektowaniu podlegają całe jednostki organizacyjne, oraz strukturalnym, na którym projektuje się struktury wewnętrzne jednostek organizacyjnych.

W niniejszym artykule zostaną przedstawione zagadnienia związane z organizacyjnymi aspektami modelowania controllingu finansowego, a mianowicie zagadnienia związane z tworzeniem odpowiedniej struktury organizacyjnej, budowy zakładowego planu kont na potrzeby działań controllingowych oraz odpowiednio zdefiniowanymi zasadami obiegu dokumentów księgowych w przedsiębiorstwie.

3. Modelowanie struktury organizacyjnej w przedsiębiorstwie

Implementacja systemu controllingu w przedsiębiorstwie jest procesem długotrwałym oraz wymaga nakładu wielu sił i środków. Jego wstępna faza, czyli modelowanie, wymusza konieczność stworzenia odpowiednich warunków w podanych poniżej zakresach [Nesterak 2004, s. 59]:

- 1) decentralizacja procesu zarządzania,
- 2) przekształcenie sfery organizacyjno-funkcjonalnej,
- 3) wybranie odpowiedniego stylu zarządzania,
- 4) modyfikacja kultury organizacyjnej przedsiębiorstwa,
- 5) przebudowa systemu motywacyjnego.

Skuteczne wprowadzenie controllingu w przedsiębiorstwie wymaga przeprowadzenia gruntownych zmian w jego strukturze organizacyjnej. Niezbędne staje się przeprowadzenie badania, które określi, czy istniejąca w praktyce struktura organizacyjna pokrywa się z tą, która funkcjonuje w formalnych dokumentach. W przypadku niezgodności trzeba zaprojektować nową strukturę organizacyjną z dokładnie wyodrębnionymi kierownikami jednostek organizacyjnych oraz z dokładnym podziałem kompetencji. Przejście z centralnego stylu zarządzania do stylu zespołowego jest niezbędnym elementem w przypadku zarządzania zorientowanego na potrzeby rynkowe i zdobycie przewagi konkurencyjnej. Niezbędne staje się przeniesienie kompetencji na niższe szczeble zarządzania przedsiębiorstwem. Skuteczny controlling wymaga stosowania zespołowego stylu zarządzania, który musi uwzględniać różne koncepcje zarządzania przedsiębiorstwem [Duda-Piechaczek 2007, s. 33]. Przedstawione to zostało w tabeli 1.

Tabela 1. Koncepcje zarządzania realizowane w ramach zespołowego stylu zarządzania

Lp.	Koncepcja zarządzania	Opis
1	Zarządzanie przez cele	Opracowane przez kadre kierowniczą cele realizowane są przez pracowników
2	Zarządzanie przez delegowanie	Planowane zadania rozdzielane są pomiędzy pracowników wraz z odpowiednimi uprawnieniami
3	Zarządzanie przez rezultaty	Kontrola zostaje ograniczona do rozliczania z osiągnięcia zaplanowanych przez kierownictwo rezultatów
4	Zarządzanie przez motywowanie	Niezwykle ważnym elementem zarządzania jest wywieranie pozytywnego wpływu na pracowników, motywującego ich do bardziej wydajnej pracy

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Duda-Piechaczek 2007, s. 33].

Podsumowując, można stwierdzić, że na potrzeby wprowadzenia controllingu finansowego niezbędne staje się przeorganizowanie struktury organizacyjnej. Stworzone w ten sposób środowisko organizacyjne powinno spełniać następujące warunki [Chachuła 2009, s. 56]:

- 1) w strukturze organizacyjnej są jasno wyodrębnione ośrodki odpowiedzialności,
- 2) w sposób jasny oraz przejrzysty przedstawiony jest zakres uprawnień i odpowiedzialności zarządzających poszczególnymi segmentami,
- 3) każdy pracownik podlega tylko jednemu zwierzchnikowi, przed którym odpowiada za wykonanie powierzonych mu zadań,
- 4) zarząd przedsiębiorstwa w sposób jasny zdefiniował wszystkie relacje pomiędzy pracownikami i podwładnymi.

Zorganizowanie w przedsiębiorstwach ośrodków odpowiedzialności przyczynia się do lepszego, bardziej efektywnego budżetowania, szybszego obiegu informacji

oraz jej przejrzystości. Przyczynia się również do łatwiejszego motywowania pracowników poprzez wytyczanie im celów osobistych, dzięki możliwości dokładnej oceny oraz weryfikacji wyników ich pracy. Funkcjonująca w przedsiębiorstwach struktura organizacyjna powinna być wynikiową działających w przedsiębiorstwie różnorodnych czynników [Skalik (red.) 1992, s. 51]. Należy do nich w szczególności: podporządkowanie struktury celom organizacji, wykorzystanie odpowiedniego do potrzeb rodzaju technologii:

- 1) podporządkowanie struktury organizacyjnej celom organizacji,
- 2) wybór technologii dopasowanej do wielkości oraz oczekiwań przedsiębiorstwa,
- 3) uwzględnienie rodzaju prowadzonej działalności,
- 4) dostosowanie rozwiązań do wielkości organizacji,
- 5) uwzględnienie informacji płynących z otoczenia zewnętrznego.

4. Organizacja zakładowego planu kont na potrzeby controllingu finansowego

Stworzenie zakładowego planu kont, ukierunkowanego na wspomaganie procesów zarządzania w przedsiębiorstwie (wspomaganie odbiorcy wewnętrznego), jest skomplikowanym zadaniem. Wiąże się z tendencją do budowania planów kont w pierwszej kolejności zaspokajających potrzeby zewnętrznych odbiorców informacji (zarówno kredytodawców, jak i organów podatkowych). Stworzenie uniwersalnego (z punktu widzenia odbiorców informacji) zakładowego planu kont wydaje się rzeczą bardzo trudną. Wynika to w głównej mierze z różnic między rachunkowością finansową a rachunkowością zarządczą. Najważniejszą różnicą jest zorientowanie rachunkowości finansowej na przeszłość, a rachunkowości zarządczej na przyszłość.

Wynika z tego, że plan kont powinien być przygotowany w taki sposób, by w jak najpełniejszym stopniu uwzględniał specyficzne uwarunkowania działalności przedsiębiorstwa. W praktyce sprowadza się to do położenia nacisku na pewne grupy kont, szersze ich rozbudowanie i uszczegółowienie podczas tworzenia planu kont, a potraktowanie w sposób marginalny innych grup kont (używanych w przedsiębiorstwie bardzo rzadko).

W związku z dużą ilością różnic oraz ich różnorodnością powstaje pytanie: w jaki sposób można więc realizować cele rachunkowości zarządczej. Problem ten w przedsiębiorstwie próbuje się rozwiązywać na dwa sposoby:

1. Poprzez prowadzenie dwóch równoległych systemów ewidencyjnych. Jest to rozwiązanie skuteczne jedynie w dużych przedsiębiorstwach, gdyż wiąże się ze znacznym nakładem pracy oraz środków finansowych, związanych m.in. ze wzrostem zatrudnienia służącego zapewnieniu właściwego funkcjonowania drugiego systemu ewidencyjnego. Takie rozwiązanie wydaje się rozsądne jedynie w przypadku, gdy korzyści płynące z pozyskiwanych w ten sposób informacji przewyższą koszty ich pozyskiwania. Tak więc w przedsiębiorstwach dużych, które mają bardzo dużą

ilość danych, konieczne jest wdrożenie systemów controllingu, które dostarczałyby niezbędnych informacji na potrzeby zarządzania jednostką gospodarczą. Jednak odpowiednie zaspokojenie potrzeb informacyjnych wymaga dokładnego przeanalizowania ich na etapie modelowania tego systemu.

2. W przypadku mniejszych jednostek i tych, których nie stać na wdrażanie równoległe drugiego systemu ewidencyjnego, odpowiednia może być taka modyfikacja planu kont, by choć w pewnym stopniu zapewniał on realizację także celów rachunkowości zarządczej. Za zastosowaniem tego rozwiązania przemawiają między innymi:

a) brak konieczności zakupu dodatkowego oprogramowania i sprzętu komputerowego,

b) mniejszy przyrost zatrudnienia,

c) krótszy okres adaptacyjny, co wynika z faktu, że modyfikacja poprzedniego systemu jest łatwiejsza niż wprowadzenie całkowicie nowego systemu ewidencji,

d) wyższa wiarygodność uzyskiwanych danych, co wiąże się z poddawaniem tych danych zarówno kontroli wewnętrznej, jak i zewnętrznej.

Informatyzacja systemów rachunkowości w przedsiębiorstwie pozwoliła wprowadzić pewne zmiany w zakresie organizacji zakładowego planu kont. Jednym ze sposobów na uszczegółowienie znacznych ilości danych występujących w jednostce gospodarczej jest zwiększenie liczby stosowanych kont. Dzięki takiemu rozwiązaniu zwiększyć można wartość informacyjną zapisów księgowych na kontach. Osiągnięcie tego rezultatu jest możliwe dzięki zastosowaniu jednej z trzech metod modyfikacji planu kont:

1) zwiększenia liczby stosowanych kont syntetycznych – poprzez podział istniejącego konta w sposób poziomy lub pionowy albo stworzenie nowego konta dla ewidencjonowania zdarzeń, które miały miejsce po raz pierwszy,

2) wprowadzenia dodatkowych kont analitycznych,

3) zwiększenia liczby poziomów użytkowanych kont analitycznych.

Zmiany te pozwalają na uzyskiwanie dokładniejszych informacji z funkcjonujących w przedsiębiorstwach systemów rachunkowości. Wzbogacenie zintegrowanych systemów zarządzania o podsystem controllingu prowadzi do jeszcze sprawniejszego uzyskiwania danych na potrzeby zarządzania.

5. Organizacja obiegu dokumentów w przedsiębiorstwie

Powszechne zastosowanie technologii informatycznych w wielu dziedzinach życia gospodarczego wpłynęło również na sposób tworzenia, obiegu, gromadzenia oraz przechowywania dokumentów księgowych. Dokumenty te dostarczają niezwykle ważnych informacji o sytuacji finansowej oraz majątkowej przedsiębiorstwa, a ich sprawne rejestrowanie oraz księgowanie ma ogromny wpływ na skuteczność działania controllingu w przedsiębiorstwie, gdyż zależy ona w znacznej mierze od szybkości, dokładności oraz kompletności zebranych przez system finansowo-księgowy

dokumentów księgowych. Dokumenty te są bowiem podstawą do podejmowania decyzji gospodarczych oraz korygowania nieprawidłowości w przedsiębiorstwie. Możemy mówić o trzech głównych przesłankach tworzenia sprawnego obiegu dokumentów w przedsiębiorstwie [Chojnacka 2008]:

1. Pierwszą przesłanką tworzenia sprawnego obiegu dokumentów jest potrzeba ujęcia w księgach rachunkowych wszystkich dowodów dotyczących danego miesiąca. Przesłanka ta może być zrealizowana w przedsiębiorstwie dzięki stworzeniu obiegu dokumentów gwarantującego wprowadzenie do systemu wszystkich dokumentów, które w danym momencie mają się w nim znajdować. Tworząc taki obieg dokumentów, należy pamiętać, iż szybkość zaewidencjonowania dokumentów w systemie finansowo-księgowym wpływa w znacznej mierze na operacyjne zarządzanie przedsiębiorstwem. Bieżące otrzymywanie informacji o kształtowaniu się kosztów i przychodów może wpłynąć na zweryfikowanie, zinterpretowanie i poprawę w bieżącym miesiącu działań o charakterze niekorzystnym.

2. Kolejną przesłanką stworzenia właściwego obiegu dokumentów jest konieczność dokonania kontroli formalnej, merytorycznej, a także rachunkowej. Dokument, przechodząc przez kolejne działy czy jednostki organizacyjne, jest kontrolowany na podanych powyżej trzech płaszczyznach. Osoby kontrolujące dowód księgowy, określone w instrukcji obiegu dokumentów, winny zwrócić szczególną uwagę na jego poprawność formalną, merytoryczną oraz rachunkową.

3. Zaspokojenie potrzeb informacyjnych użytkowników to kolejny powód tworzenia sprawnego obiegu dokumentów księgowych. Ważne jest stworzenie takiego systemu, by wszystkie osoby zainteresowane danymi znajdującymi się na dokumentach mogły bez przeszkód z nich skorzystać, a gdy dokument nie znajduje się w ich posiadaniu, bez trudu go odszukać.

Prawidłowo zorganizowany system obiegu dokumentów pozwala na jak najszybsze zaewidencjonowanie dokumentu w systemie finansowo-księgowym. Dotyczy to zarówno dokumentów wewnętrznych, jak i obcych. Równie istotne jak szybkość ewidencji dokumentów jest możliwość dostępu do tego dokumentu przez zainteresowane osoby czy komórki organizacyjne.

W tradycyjnym obiegu dokumentów księgowych nie było możliwości uzyskiwania danych z dokumentów w czasie rzeczywistym, a odnalezienie już zaksięgowanego dokumentu stawało się często bardzo pracochłonne. Związane to było z praco- i czasochłonnością poszczególnych czynności. W przypadku gdy przedsiębiorstwo wykorzystuje technologie informatyczne do zarządzania obiegiem dokumentów, większość czynności w ramach obiegu dokumentów realizowana jest półautomatycznie lub całkowicie w sposób automatyczny. Połączenie wielu komputerów, eksploatowanych w przedsiębiorstwie, we właściwie skonfigurowaną sieć komputerową (lokalną, intranet, ekstranet, Internet) pozwala na współużytkowanie danych i informacji oraz sprawną wymianę dokumentów księgowych. Zmienia się bowiem sama postać dokumentu – z tradycyjnej postaci papierowej na postać elektroniczną [Chojnacka 2006].

Integralnym elementem wielu współczesnych zintegrowanych systemów informacyjnych zarządzania są systemy zarządzania dokumentami elektronicznymi w przedsiębiorstwie, np. system Lotus Workflow firmy NETIX, IntraDok firmy HOGA.PL czy system Piramid firmy Altar, pracujące w środowisku sieciowym.

Systemy zarządzania dokumentami elektronicznymi, wyposażone w zaawansowane technologie informatyczne, wspomagają proces zarządzania dokumentami księgowymi w następujących obszarach [Niepsujewicz-Misiek 2007]:

- tworzenie dokumentów własnych i/lub „przechwytywanie” dokumentów obcych,
- kontrola poprawności wypełniania dokumentów,
- rejestrowanie i indeksowanie dokumentów,
- skanowanie dokumentów – obrazowanie dokumentów (*document imaging*),
- konwertowanie zeskanowanych dokumentów do postaci tekstowej za pomocą technologii optycznego rozpoznawania znaków (*optical character recognition*),
- identyfikowanie i (pełnotekstowe) wyszukiwanie dokumentów (*document retrieval*) w obszarze przechowywania, np. po numerze dokumentu, dacie sporządzenia itp.
- przetwarzanie dokumentów,
- zarządzanie obiegiem dokumentów (*workflow*) – automatyzacja obiegu oraz dystrybucja dokumentów (również w postaci papierowej, ze skanera, e-maila, pliku ze standardowych aplikacji biurowych).

Niezaprzeczalną zaletą wykorzystywania podsystemów controllingu do planowania, sterowania i kontroli w przedsiębiorstwie jest możliwość prowadzenia operacyjnego zarządzania przedsiębiorstwem z wykorzystaniem bieżących i rzetelnych informacji generowanych w czasie rzeczywistym po wprowadzeniu danych do innego, współpracującego z systemem controllingu, podsystemu. Dzięki współpracy z innymi podsystemami oraz wykorzystania natychmiastowego przetwarzania danych podsystemy controllingu umożliwiają analizy informacji w następujących ujęciach:

a) wielowymiarowym – dzięki czemu można zarządzać budżetem sprzedaży jednocześnie w podziale na segmenty rynku, regiony czy asortymenty,

b) wielomianowym – dzięki temu możemy obserwować wiele miar dla tego samego zjawiska, np.: ilość, wartość, koszt, cenę sprzedaży i inne,

c) wielookresowym – dzięki temu nie trzeba ograniczać się do księgowego okresu rozliczeniowego, lecz można ustalić indywidualny okres np. budżetowania czy analizy.

W celu usprawnienia zarządzania dokumentami elektronicznymi coraz częściej wykorzystywane są sieci komputerowe oraz systemy zarządzania dokumentami elektronicznymi. Dotyczy to w szczególności dużych przedsiębiorstw rozproszonych na znacznym obszarze terytorialnym. Udostępnienie dokumentów w sieci komputerowej umożliwia upoważnionym pracownikom lub jednostkom organizacyjnym

dotarcie do wybranego dokumentu bez konieczności oczekiwania na jego wersję w postaci papierowej. Systemy obiegu dokumentów oparte na technologii sieciowej umożliwiają szybki i skuteczny dostęp do informacji, nieograniczony czasem dostawy dokumentów, oraz lepszą organizację czasu pracy pracowników i większe możliwości kontroli kosztów przez kierownictwo jednostek.

6. Podsumowanie

Controlling jest stosunkowo nową koncepcją zarządzania, jednak w coraz szerszym zakresie zaczyna wkraczać do polskich przedsiębiorstw. Na początku obejmuje kluczowe dla przedsiębiorstwa obszary, uznane za strategiczne lub też mogące przynieść poprawę efektywności funkcjonowania przedsiębiorstwa, dzięki ich udoskonaleniu. Jednakże wprowadzanie controllingu wymaga wykorzystania nowoczesnych technologii informacyjnych, dzięki którym będzie możliwe efektywne i sprawne przetworzenie danych zgromadzonych w systemie informacyjnym zarządzania. Wysokie koszty wdrażania rozwiązań controllingowych wymuszają na kadrze zarządzającej metodyczne podejście do problemu informatyzacji, a co za tym idzie – odpowiednie zaprojektowanie koncepcji systemu oraz procesu jego implementacji w przedsiębiorstwie.

Literatura

- Chachula D., *Controlling. Koncepcje, narzędzia, modele*, Difin, Warszawa 2009.
- Chojnacka A., Niepsujewicz-Misiek B., *Zastosowanie technologii informatycznych w zarządzaniu obiegiem dokumentów księgowych w przedsiębiorstwach rozproszonych (terytorialnie)*, [w:] R. Knosala (red.), *Komputerowo zintegrowane zarządzanie*, t. 1, Oficyna Wydawnicza Polskiego Towarzystwa Zarządzania Produkcją, Opole 2006.
- Chojnacka A., *Wykorzystanie technologii informacyjnych w zarządzaniu obiegiem dokumentów księgowych*, [w:] M. Moszyński, A. Stepnowski (red.), *Technologie informacyjne Zeszyty Naukowe Wydziału ETI Politechniki Gdańskiej 15*, Gdańsk 2008.
- Duda-Piechaczek E., *Controlling. Wspieranie zarządzania przedsiębiorstwem*, Helion, Warszawa 2007.
- Griffin R., *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 1996.
- Grudzewski W., Hejduk I., *Projektowanie systemów zarządzania*, Difin, Warszawa 2001.
- Jakubiec I., *Jak zaprojektować koncepcję systemu controllingu*, [w:] S. Woźniak (red.), *Controlling w pytaniach i odpowiedziach*, INFOR, Warszawa 2007.
- Marciniak S., *Controlling. Teoria zastosowania*, Difin, Warszawa 2008.
- Nesterak J., *Systemy oceny centrów odpowiedzialności*, ANVIX, Warszawa 2004.
- Niepsujewicz-Misiek B., *Wpływ technologii sieciowych na organizację systemów informacyjnych rachunkowości w przedsiębiorstwach rozproszonych (terytorialnie)*. Rozprawa doktorska, Akademia Ekonomiczna, Wrocław 2007.
- Skalik J. (red.), *Projektowanie organizacji instytucji*, Wyd. Akademii Ekonomicznej, Wrocław 1992.

THE ORGANIZATIONAL ASPECTS OF MODELLING OF FINANCIAL CONTROLLING SYSTEM

Summary: The article presents the issues connected with the process of modelling of financial controlling system and more precisely the organizational aspects of such a modeling process. In particular following aspects are discussed: designing of the organizational structure, designing of the charts of accounts and the documents' flow in the enterprise.