

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 344

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Halina K. Kocur
Łamanie: Comp-rajt
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-469-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	11
Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych	13
Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: Proces wdrażania systemu controllingu w przedsiębiorstwie produkcyjnym	25
Wioletta Baran: System kontroli zarządczej w podmiotach leczniczych	41
Małgorzata Białas, Anna Surowiec: Przykład wykorzystania umowy konsorcjum w celu stworzenia skutecznego mechanizmu kontroli we współpracy międzyorganizacyjnej	52
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Rozwiązania organizacyjne controllingu w organizacjach sieciowych	61
Adam Bujak: Charakterystyka problemów decyzyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie	75
Andrzej Bytniewski: Efekty modernizacji technologicznej systemu rachunkowości	84
Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organizacja kontroli zarządczej w jednostkach sektora publicznego – wyniki badań empirycznych ...	94
Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Wpływ technologii informacyjnych na funkcjonowanie systemów sprawozdawczości zarządczej w polskich przedsiębiorstwach	109
Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: Systemy FK stosowane w biurach rachunkowych w województwie warmińsko-mazurskim – wyniki badań ankietowych	122
Krzysztof Dziadek: Specyfika, zakres i narzędzia rachunkowości zarządczej projektów dofinansowanych z Unii Europejskiej	134
Wojciech Fliegner: Metoda identyfikacji procesów ewidencji księgowej w środowisku informatycznym	144
Stanisław Gędek: Podstawy krótkookresowych decyzji produkcyjnych w przedsiębiorstwach wieloasortymentowych	160
Anna Glińska: Podejmowanie decyzji w zakresie kształtowania struktury zatrudnienia w zakładach pracy chronionej	171
Renata Gmińska: Aspekty behawioralne w rachunkowości zarządczej	185
Katarzyna Goldmann: Trendy zarządzania płynnością finansową – wyniki badań	194
Bartosz Góralski: Wartość firmy – czy istnieje wzorcowa metoda szacowania wartości godziwej?	203

Angelika Kaczmarczyk: Aktywowanie kosztów w bilansie a wiarygodność informacji sprawozdawczej	213
Marcin Klinowski: Ryzyko w analizie i ocenie projektów	221
Paul-Dieter Kluge: Statystyczne metody rankingowe i ratingowe jako instrumenty controllingu – zalety i wady	231
Konrad Kochański: Rola i miejsce budżetowania działalności marketingowej w przedsiębiorstwach handlowych sektora MSP w świetle badań empirycznych	246
Joanna Koczar: Rozwój rachunkowości zarządczej w Rosji – wybrane problemy	259
Magdalena Kowalczyk: Analiza SWOT jako instrument controllingu strategicznego gmin	267
Mieczysław Kowerski: Czy spółki giełdowe z udziałem Skarbu Państwa płacą zbyt duże dywidendy?	276
Alina Kozarkiewicz: Kontrola tworzenia i apropracji wartości w sieciach międzyorganizacyjnych	286
Wojciech Dawid Krzeszowski: Niepodzielony wynik finansowy a opodatkowanie	295
Mirosława Kwiecień: Współczesna rachunkowość a controlling	303
Tomasz Lis: Rozwój optymalizacji kosztów w procesach produkcyjnych – wybrane zagadnienia	313
Monika Łada: Ugruntowane teorie o rachunkowości zarządczej	323
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg: Wykorzystanie benchmarkingu wraz z instrumentarium controllingu w zarządzaniu przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym	331
Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stronczek: Outsourcing a system decyzyjny przedsiębiorstwa	341
Łukasz Matuszak: Dylematy implementacji Międzynarodowych Ram Zintegrowanej Sprawozdawczości	352
Bożena Nadolna: Identyfikacja zagrożeń dla walidacji badań w rachunkowości zarządczej	365
Beata Namiel: Analiza udziału gmin w podatkach dochodowych a dochody gmin za lata 2008-2012 na potrzeby controllingu wykorzystywanego w realizacji usług samorządu gminnego	378
Maria Nieplowicz: Budżet zadaniowy w miastach na prawach powiatu – wybrane zagadnienia	388
Edward Nowak: Obowiązki w zakresie sprawozdawczości a wielkość jednostki gospodarczej	396
Marta Nowak: Znaczenie wymiarów czasu w controllingu – definicje teoretyczne a psychologiczna charakterystyka controllerów	405

Katarzyna Piotrowska: Rachunek kosztów w warunkach upadłości likwidacyjnej	414
Krzysztof Prymon: Możliwość wystąpienia zjawiska kreatywnej rachunkowości w rolnictwie w świetle projektowanych zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolnych	424
Ewa Różańska: Finansowa ocena projektów badawczo-rozwojowych w przedsiębiorstwie społecznie odpowiedzialnym	434
Jolanta Rubik: Nowe wyzwania dla controllingu personalnego w kontekście społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw	446
Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Budżetowanie kosztów w organizacjach pozarządowych na przykładzie fundacji „Ogrody Róż”	455
Beata Sadowska: Okresowa ocena pracownicza jako element controllingu zakładu budżetowego – studium przypadku	467
Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Wpływ rachunkowości zarządczej na kulturę organizacyjną w innowacyjnym przedsiębiorstwie	476
Aleksandra Sulik-Górecka: Obszar kontroli wewnętrznej w procedurach rewizyjnych zamkniętych funduszy inwestycyjnych	489
Olga Szolno: Uwarunkowania efektywnego funkcjonowania budżetowania w jednostkach samorządu terytorialnego	500
Łukasz Szydelko: Polityka rachunkowości w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo – wybrane zagadnienia	511
Katarzyna Szymczyk-Madej: Budowa i funkcjonowanie systemów informatycznych rachunkowości – porównanie wyników badań z lat 2005 i 2014	520
Agnieszka Tubis: Controllingowy system informacyjny na potrzeby zarządzania ogumieniem w przedsiębiorstwie transportu drogowego	531
Adam Węgrzyn: Analiza porównawcza alternatywnych źródeł finansowania inwestycyjnego projektu infrastrukturalnego w energetyce przy wykorzystaniu funduszu typu <i>equity</i> oraz bankowego kredytu komercyjnego	540
Edward Wiszniowski: Prawne przesłanki ogłoszenia upadłości a zdolność do kontynuacji działania jednostki gospodarczej według rachunkowości	560
Tomasz Wójtowicz: Wycena rynkowa a wartość księgowa składników bilansu przedsiębiorstwa	569
Paweł Wroński: Zmiany we wdrażaniu systemów wspomaganie zarządzania przedsiębiorstwami w latach 2002-2013 – wyniki badań praktycznych	583
Grzegorz Zimon: Strategie zarządzania kapitałem obrotowym a płynność finansowa przedsiębiorstw	591

Summaries

Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: The possibilities of management accounting use in National Forests	24
Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: The process of controlling system implementation in a production enterprise	40
Wioletta Baran: Management control system in healthcare providers	51
Małgorzata Białas, Anna Surowiec: An example of the use consortium agreement to create an effective control mechanism in interorganizational cooperation	60
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Organizational solutions of controlling in network organizations	74
Adam Bujak: The profile of decision problems relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise	83
Andrzej Bytniewski: The technological modernization's effects of accounting system	93
Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organization of management control in public sector – evidence of empirical studies in Poland	108
Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Impact of information technologies on management reporting systems in Polish enterprises	121
Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: The financial accounting system programs used in accounting firms in Warmia and Mazury Voivodeship – results of questionnaire research	133
Krzysztof Dziadek: Specific nature, scope and tools of accounting management of projects co-financed from the European Union	143
Wojciech Flegner: Method of identifying accounting processes in the IT environment	159
Stanisław Gędek: The basics of short-term production decisions in mass production enterprises	170
Anna Glińska: Making decision on shaping of employment's structure in sheltered workshop	184
Renata Gmińska: Behavioral aspects in management accounting	193
Katarzyna Goldmann: Trends in liquidity management – survey results	202
Bartosz Góralski: Goodwill – is there one standard of valuation of fair value?	212
Angelika Kaczmarczyk: Activating costs in the balance sheet and reliability of the information reporting	220
Marcin Klinowski: Risk in analysis and assessment of projects	230
Paul-Dieter Kluge: Statistical ranking and rating methods as controlling instruments – advantages and disadvantages	245
Konrad Kochański: The role and place of marketing budgeting in micro, small and medium trade enterprises in the light of empirical research	258

Joanna Koczar: Development of management accounting in Russia – selected issues	266
Magdalena Kowalczyk: SWOT analysis as an instrument of strategic controlling of municipalities	275
Mieczysław Kowerski: Do state controlled public companies pay too high dividends?	285
Alina Kozarkiewicz: Control of value creation and appropriation in inter-organizational networks	294
Wojciech Dawid Krzeszowski: Retained earnings and taxation	302
Mirosława Kwiecień: Contemporary accounting vs. controlling	312
Tomasz Lis: Development of costs optimization in production processes – selected aspects	322
Monika Łada: Grounded theories about management accounting	330
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg: Utilization of benchmarking and controlling tools in the management process of municipal water and sewage company	340
Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stronczek: Outsourcing and company's decision-making model	351
Łukasz Matuszak: Implementation dilemmas of the international integrated reporting framework	364
Bożena Nadolna: Identification of threats to the validation in management accounting research	377
Beata Namiel: Analysis of share of communities in income taxes and income of communities in the years 2008-2012 for community controlling used in services realization of commune	387
Maria Nieplowicz: The performance-based budget cities with county rights – selected issues	395
Edward Nowak: Obligations relating to statutory financial reporting vs. company size	404
Marta Nowak: Importance of time perspectives in controlling – theoretical definitions vs. psychological characteristics of controllers	413
Katarzyna Piotrowska: Bill of costs in insolvency proceedings	423
Krzysztof Prymon: On possibility of appearance of creative accounting in agriculture in the light of proposed amendments of farms' taxation	433
Ewa Różańska: Financial assessment of research and development projects in a socially responsible company	445
Jolanta Rubik: New challenges for personal controlling in the context of Corporate Social Responsibility	454
Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Costs budgeting in non-profit organizations on the example of the foundation's "Ogrody Róż"	466

Beata Sadowska: Periodic assessment of employees, as part of controlling in the budgetary establishment – case study	475
Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Impact of management accounting on organizational culture in an innovative company	487
Aleksandra Sulik-Górecka: Internal control system of close-end investment funds in the audit procedures	499
Olga Szolno: Conditioning of effective budgeting functioning in local government units	510
Łukasz Szydełko: The accounting policy in process-oriented company – chosen aspects	519
Katarzyna Szymczyk-Madej: Building and functioning of accounting information systems – a comparison research results from 2005 and 2014	530
Agnieszka Tubis: Controlling information system for the management of tires in the road transportation company	539
Adam Węgrzyn: Comparative analysis of alternative sources of infrastructure project investments funding in energy sector using equity fund type and commercial bank loan	558
Edward Wiszniowski: Legal grounds for bankruptcy vs. company's ability to stay active and afloat seen from the accounting perspective	568
Tomasz Wójtowicz: Market valuation vs. book value of balance sheet elements	582
Paweł Wroński: Changes in implementation of management support systems in enterprises in 2002-2013 – results of practical study	590
Grzegorz Zimon: Strategies of working capital management vs. financial liquidity of companies	603

Paweł Wroński

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

e-mail: pawel.wronski@umcs.pl

ZMIANY WE WDRAŻANIU SYSTEMÓW WSPOMAGANIA ZARZĄDZANIA PRZEDSIĘBIORSTWAMI W LATACH 2002-2013 – WYNIKI BADAŃ PRAKTYCZNYCH

Streszczenie: W przedsiębiorstwach możemy spotkać różne rozwiązania wspomagające system podejmowania decyzji. Celem artykułu jest prezentacja wyników badań ankietowych na temat wdrażania metod wspomagających zarządzanie przedsiębiorstwem. Badania zostały przeprowadzone w przedsiębiorstwach województwa lubelskiego w latach 2002-2013. Wnioski z badań wskazują, że określony stan otoczenia, jak i specyfika działalności, od których zależą właściwości procesów gospodarczych, narzucają ograniczenia co do możliwości zastosowania odpowiedniego rozwiązania, mającego zaspokoić potrzeby informacyjne zarządzania. Wybór odpowiednich instrumentów jest wobec tego trudnym zadaniem, zwłaszcza że w działaniu tym należy zidentyfikować i uwzględnić wiele czynników, które podlegają ciągłym zmianom, a to wpływa na konieczność dokonywania zmian w całym systemie zarządzania.

Słowa kluczowe: rachunkowość zarządcza, wdrażanie systemów zarządzania, metody rachunku kosztów.

DOI: 10.15611/pn.2014.344.53

1. Wstęp

Konieczność przystosowania się do ciągłych zmian otoczenia implikuje potrzebę poszukiwania skutecznych instrumentów zarządzania przedsiębiorstwem, które mogą pomóc w podejmowaniu odpowiednich, w danych warunkach rynkowych, decyzji.

Istnieje wiele, często bardzo odmiennych poglądów na temat najlepszych sposobów zarządzania podmiotem gospodarczym. Jednak nie ma jednego uniwersalnego rozwiązania, które mogłoby pozwolić przedsiębiorstwu na najbardziej efektywne funkcjonowanie w każdych warunkach gospodarczych [Kaleta 2010]. Dlatego też w

przedsiębiorstwach możemy spotkać różne rozwiązania wspomagające system podejmowania decyzji [Grudzewski, Hejduk 2001]. Co ważne, nie są one wprowadzane „na zawsze”, a jedynie mają pomóc w zarządzaniu, zmieniając się lub ustępując zupełnie pola innym rozwiązaniom, które wydają się lepsze w danych warunkach działania.

Celem artykułu jest prezentacja wyników badań ankietowych na temat wdrażania metod wspomagających zarządzanie przedsiębiorstwem. Badania zostały przeprowadzone na terenie województwa lubelskiego w latach 2002-2013. Dla zaprezentowania zmian przedstawiono dane z lat 2002, 2004, 2010 oraz 2013. Badane podmioty gospodarcze posiadały certyfikat jakości z serii ISO 9000:2000 lub nowszy. Takie zawężenie obszaru badawczego spowodowane było tym, że przedsiębiorstwa wdrażające nowoczesne rozwiązania, mające zwiększyć efektywność ich działania, są bardziej skłonne i lepiej przygotowane do dalszych prac nad usprawnianiem swojego funkcjonowania, szybciej i chętniej przeszczepiają na swój grunt narzędzia mające pomóc w zarządzaniu organizacjami [Sariusz-Wolski 2002]. Wnioski z badań dotyczą np. problemów we wprowadzaniu m.in. controllingu, rachunku kosztów czy reorganizacji procesów oraz czynników hamujących wykorzystanie i rozwój nowych metod zarządzania w badanych przedsiębiorstwach.

2. Krótka charakterystyka badanej grupy przedsiębiorstw

Celem badań prowadzonych od roku 2002¹ było m.in. rozpoznanie zmian w podejściu do kwestii pomiaru kosztów oraz wdrażania nowych rozwiązań wspomagających podejmowanie decyzji w polskich przedsiębiorstwach w obliczu potrzeby osiągnięcia i poprawy efektywności ich działania. Badania miały rozpoznać sytuację w zakresie implementacji systemów wspomagania decyzji, a w szczególności metod rachunku kosztów stosowanych w gospodarce rynkowej, służących procesowi zarządzania przedsiębiorstwem. Badania ankietowe przeprowadzono z dyrektorami finansowymi (zarządzającymi) i/lub głównymi księgowymi oraz pracownikami zajmującymi się analizami ekonomiczno-finansowymi. Na potrzeby badań empirycznych opracowany został instrument badawczy – kwestionariusz wywiadu obejmujący m.in. pytania z zakresu postrzegania przez podmiot zmian następujących w otoczeniu, znaczenia metod pomiaru wyników (przychodów i kosztów) w procesie osiągnięcia i poprawy efektywności działania przedsiębiorstwa oraz stosowanych metod zarządzania.

Liczba badanych przedsiębiorstw wyniosła w poszczególnych wybranych latach: 31 (2002 r.), 31 (2005 r.), 30 (2010 r.) oraz 30 (2013 r.)².

W 2002 r. wszystkie poddane badaniu przedsiębiorstwa posiadały certyfikaty jakości z serii ISO 9000. Idąc w stronę lepszego, bardziej wydajnego i bardziej efektywnego zarządzania, zaczęły formalizować swoje działania, jednocześnie opisując procedury, jakie należy wykonać dla zaspokojenia potrzeb kontrahentów, tak aby jakość obsługi każdego

¹ Pierwsze badanie rozpoczęło się w 2001 r., a ostatnie skończyło w 2013.

² Najnowsze dane roczne dotyczyły wcześniejszego roku obrachunkowego, tzn. dla roku badania 2002 dane dotyczyły 2001 roku itd. Jedno z przedsiębiorstw produkcyjnych uległo w czasie badania likwidacji.

z nich oraz jakość oferowanych produktów pozostawały zawsze na jednolitym wysokim poziomie. Spisanie procedur postępowania pomaga przy tym w utrzymaniu organizacyjnego porządku w przedsiębiorstwie, dzięki temu czas, pieniądze i inne środki (zasoby) zużywane są bardziej efektywnie [Adamczyk 1995; Martenka 2002].

Najwięcej, bo aż 80% badanych przedsiębiorstw reprezentowało branżę produkcyjną (24). Kolejną pod względem liczebności branżą był handel – 13% (4), a następnie budownictwo – 7% (2). Znaczna część badanych przedsiębiorstw, bo 33%, zatrudniała ponad 100, a nie więcej niż 200 pracowników (tab. 1). Przedsiębiorstwa duże, zatrudniające ponad 250 osób, stanowiły 46% ogółu tej grupy (dane dla lat 2010 i 2013).

W tabelach 1 i 2 ukazano badane przedsiębiorstwa według wielkości zatrudnienia oraz formy własności na koniec każdego prezentowanego roku

Tabela 1. Struktura badanych przedsiębiorstw według wielkości zatrudnienia na koniec 2001, 2004, 2010, 2013 r.

Wyszczególnienie	Lata 2001 i 2004		Lata 2010 i 2013	
	liczba przedsiębiorstw	odsetek przedsiębiorstw	liczba przedsiębiorstw	odsetek przedsiębiorstw
0-50	0	0	0	0
51-100	5	16	1	3
Od 101 do 200	10	32	10	33
Od 201 do 250	3	10	5	17
Od 251 do 500	6	19	9	23
Powyżej 500	7	23	5	23
Razem	31	100,0	30	100

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z ankiet.

Tabela 2. Struktura badanych przedsiębiorstw z punktu widzenia formy własności na koniec 2001, 2004, 2010, 2013 r.

Wyszczególnienie	Rok 2001		Rok 2004		Rok 2010		Rok 2013	
	liczba podmiotów	odsetek	liczba podmiotów	odsetek	liczba podmiotów	odsetek	liczba podmiotów	odsetek
Przedsiębiorstwa z udziałem kapitału zagranicznego	9	29,0%	11	35,5%	15	50,00	25	83,3
Przedsiębiorstwa z wyłącznym udziałem kapitału polskiego, w tym:	22	71,0%	20	64,5%	15	50,00	5	16,7
– podmioty państwowe	6	19,4%	4	25,0%	3	28,60	0	0
– przedsiębiorstwa prywatne	16	51,6%	16	75,0%	12	71,40	5	100,0

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z ankiet.

Jak wynika z prezentowanych powyżej danych do roku 2010, przeważająca liczba badanych przedsiębiorstw to przedsiębiorstwa prywatne. Do ostatniego roku badania Skarb Państwa pozbył się większości udziałów we wszystkich dotychczasowych przedsiębiorstwach, choć zostawił sobie w niektórych z nich niewielkie pakiety akcji (ostatnia sprzedaż została zrealizowana w 2011 r.). Co jest bardzo interesujące, większość z ankietowanych podmiotów do końca 2013 r. znalazła inwestora zagranicznego, który stał się jedynym właścicielem lub posiadał znaczący wpływ na zarządzanie poprzez większościowy pakiet akcji/udziałów.

3. Reorientacja przedsiębiorstw na nowe metody wspomagające zarządzanie – wyniki badań ankietowych

Wdrożenie efektywnych systemów zarządzania jest pracochłonne, a przede wszystkim kosztochłonne, i wymaga przemyślenia koncepcji działania w kierunku usprawnień całego systemu organizacyjnego. Sam fakt zakupu i implementacji odpowiednich rozwiązań, a nawet wdrożenia zaawansowanych technologii informatycznych, może nie przynieść żadnych korzyści, gdy pracownicy nie będą wiedzieli, jak powinno się z nich korzystać i czego mają oczekiwać [Nowak 2006; Wroński 2005a].

Z analizy odpowiedzi na punkty ankiety wynikało jednoznacznie, że pod wpływem zmian w otoczeniu zmieniły się zasady działania przedsiębiorstw, a te wymuszały poszukiwanie skutecznych w danej sytuacji systemów zarządzania. Dla 30 jednostek z badanej grupy (rok 2013) nowe trendy w gospodarce spowodowały zmianę strategii ich działania. Oznacza to, że dla wszystkich respondentów do roku 2013 przeobrażenia w otoczeniu miały znaczący wpływ na sposób ich funkcjonowania (w 2004 r. odsetek ten sięgał 96,8%). W 26 przedsiębiorstwach (83,9% badanych podmiotów) rozwój otoczenia doprowadził do przeobrażeń w organizacji wewnętrznych procesów biznesowych.

Dla wszystkich jednostek badanej grupy konkurencja wpłynęła w okresie 2002-2013 na zmianę strategii ich działania, co miało znaczny wpływ na sposób ich funkcjonowania. W 80% badanych podmiotów (odnosząc się do odpowiedzi zawartych w ankiecie z 2013 r.) rozwój otoczenia doprowadził do przeobrażeń w organizacji wewnętrznych procesów biznesowych. Pozostały odsetek to „wymuszenie” zmian przez nowych właścicieli.

W latach 2002-2004 dla poprawy efektywności działania badane jednostki chciały w niedługim czasie wykorzystać m.in.: rachunek kosztów działań sterowany czasem – 8 przedsiębiorstw (27% podmiotów), rachunek kosztów działań (w podstawowej postaci) – 2 przedsiębiorstwa (7% podmiotów), zarządzanie przez jakość – 10 przedsiębiorstw, czyli 33% podmiotów, strategiczną kartę wyników – 7 (23%), rachunek kosztów docelowych – 10 (33%), controlling – 2, informatyczne systemy zarządzania – 2 podmioty, oraz rachunek odpowiedzialności – 1 podmiot.

Pośród analizowanej grupy przedsiębiorstw w okresie 2002-2013 wszystkie dokonały zmiany w stosowanym systemie rachunku kosztów.

Z badań wynika, że wiedza większości menedżerów o nowoczesnych rozwiązaniach z dziedziny zarządzania była niewystarczająca (2002 r.). W przeważającej liczbie wiedzieli oni, co oznaczają nazwy nowoczesnych rozwiązań (m.in. controlling), ale nie znali szczegółów i szerokich możliwości ich zastosowań w przedsiębiorstwie [Wroński 2005b]. W 2013 r. wiedza menedżerów była już o wiele pełniejsza.

W 2010 r. tylko w czterech przedsiębiorstwach (13% ogółu badanych) nie funkcjonowały rozszerzone systemy controllingowe lub rachunkowości zarządczej. W większości przedsiębiorstw (27) kadra zarządzająca miała przygotowaną strategię działania krótko- oraz długookresową i wiedziała, co chce zmienić (i jak) w działalności podmiotu, tak aby usprawnić jego zarządzanie. W pozostałych przedsiębiorstwach strategia ograniczała się do krótkiego opisu działań, jaki podejmą w następnym roku, a były to np. zakupy maszyn i urządzeń czy określenie pożądanego poziomu rentowności bądź zysku.

Wszystkie badane podmioty podkreślały, że pod wpływem rosnącej konkurencji i zmiennych zachowań rynku następują znaczne zmiany w stopniu wykorzystania zdolności produkcyjnych, w formach sprzedaży, działaniach samego przedsiębiorstwa. Wszystkie te zjawiska tworzą nowe potrzeby informacyjne dla procesów zarządzania oraz uświadamiają coraz szerzej nierealność informacji o kosztach zniekształcających obraz rentowności produktów i uniemożliwiających efektywne zarządzanie przedsiębiorstwem. Brak istotnych, uzyskiwanych w określonym czasie, danych o przychodach oraz kosztach i nierealność, w pewnych sytuacjach, informacji dostarczanych przez tradycyjne systemy informacyjne utrudniały przedsiębiorstwom konkurowanie na rynkach.

Wzrost świadomości o niedostosowaniu systemów wspomagających podejmowanie decyzji do dzisiejszych potrzeb informacyjnych procesów zarządzania (pod względem struktury informacji i ich jakości) wywołuje nadal w coraz większej liczbie przedsiębiorstw decyzje o modernizacji stosowanych przez nie sposobów pozyskiwania i przetwarzania danych oraz przekazywania informacji.

Jak podkreślają menedżerowie z badanych przedsiębiorstw, w sytuacji rosnącej konkurencji i coraz bardziej wyrafinowanych wymagań klientów zaczęli zgłaszać zapotrzebowanie na szeroki zakres informacji, w ich odczuciu niezbędnych do skutecznego zarządzania. Mimo zmian wprowadzonych w latach 2001-2010, dla prawie 50% menedżerów informacje spływające do nich nie były pełne i wystarczające do sprawnego zarządzania przedsiębiorstwem, w tym jeden przyznał, że istniejący system informacyjny w ogóle nie spełnia oczekiwań menedżerów. W przekonaniu 10 dyrektorów finansowych (zarządzających lub prezesów) wypracowany system informacji zarządczych (System Wspomagania Decyzji – SWD), obejmujący systemy raportowania wyników przedsiębiorstwa, odzwierciedlał w pełni sytuację przedsiębiorstwa.

Dla ponad 80% respondentów (25 przedsiębiorstw) w 2002 r. dotychczasowy system pozyskiwania oraz przetwarzania danych wymagał ulepszeń albo radykalnej przebudowy czy nawet wprowadzenia zupełnie nowego systemu. W roku 2010 już tylko dla 30% respondentów (9 przedsiębiorstw), a w 2013 r. dla 20% istniejący system pozyskiwania oraz przetwarzania danych wymagał ulepszeń albo radykalnej przebudowy.

Przedsiębiorstwa, m.in. z podanych powyżej przyczyn, uruchomiły działania mające usprawnić metody, za pomocą których dostarczane były informacje zarządcze. Z ankiet przeprowadzanych po roku 2010 wynika, że kryzys gospodarczy zmusił kadry zarządzające do szybszego wdrażania nowoczesnych rozwiązań wspomagających podejmowanie decyzji. Innym znaczącym czynnikiem implementacji nowych rozwiązań zarządczych było pojawienie się nowych inwestorów (najczęściej zagranicznych), którzy takie zmiany wymuszali.

W większości badanych przedsiębiorstw w latach 2002 (25) i 2004 (21) menedżerowie odczuwali niedobór kadry średniego szczebla o odpowiednim przygotowaniu ekonomicznym, która byłaby w stanie efektywnie współuczestniczyć w tworzeniu nowego systemu zarządzania. Często podkreślano, że przed przystąpieniem do wdrożenia nowych narzędzi mających ułatwić zarządzanie konieczne jest uporządkowanie ewidencji finansowo-księgowej i przystosowanie jej do przyszłych potrzeb związanych np. z rozliczeniami czy sprawozdawczością wewnętrzną. We wszystkich badanych przedsiębiorstwach informacje o kosztach zbierane były w przekroju stanowisk i podmiotów, a więc w tradycyjnym ujęciu księgowym. W niektórych przypadkach przeszkodę stanowił nadal brak dobrej umiejętności obsługi komputera, a co za tym idzie – wykorzystania możliwości posiadanego oprogramowania do wspomagania podejmowania decyzji. W roku 2013 te problemy już nie były barierą rozwoju nowych metod mających wspomagać zarządzanie.

Wdrożenie nowych rozwiązań działania jest złożonym przedsięwzięciem i jak każda zmiana napotyka zatem szereg barier, które można podzielić na mające charakter: organizacyjno-zasobowy, informatyczny oraz społeczny. Z tego punktu widzenia do podstawowych problemów utrudniających wdrożenie nowych rozwiązań, mających usprawnić działanie przedsiębiorstwa, można zaliczyć [Cobb, Innes, Mitchell 2002, s. 20-25; Dyhdalewicz 2001, s. 33-38]:

- konieczność zaangażowania dużych nakładów pracy związanych z zaprojektowaniem, samym wdrożeniem zmian, a później ze zbieraniem danych, zwłaszcza o czynnikach powodujących działania,
- brak kompetencji dla wykonania planu, wdrożenia i eksploatacji systemu,
- trudności w zapewnieniu zasileń informacyjnych,
- opory pracowników (małe bodźce motywacyjne) i brak zaangażowania.

Wymienione wyżej problemy wskazała kadra menedżerska badanych przedsiębiorstw jako główną przyczynę wolnych przeobrażeń systemów wspomagających decyzje.

Są to typowe problemy przedsiębiorstw opisywane również w literaturze obcojęzycznej.

4. Zakończenie

Zmiany zachodzące w przedsiębiorstwach, m.in. w warunkach globalizacji, wymagają od menedżerów podejmowania decyzji na podstawie istotnych informacji. Kadra menedżerska badanych przedsiębiorstw, podejmując się wyboru odpowiedniego systemu wspomaganie decyzji (ujmowania, rozliczania i kontroli przychodów oraz kosztów), zauważa, że bardzo często lepsze narzędzia wspomagające zarządzanie wymagają większej liczby informacji, co powoduje automatycznie powstanie wyższych kosztów związanych np. z pomiarem, przekazywaniem czy choćby przetwarzaniem informacji. Menedżerowie, zmieniając w podległym podmiocie system wspomaganie zarządzania, zdawali sobie sprawę, że im bardziej złożony i szczegółowy będzie np. stosowany system rozliczania kosztów, tym bardziej dokładny będzie również skalkulowany koszt danego obiektu (działania, produktu czy klienta). Za ważną należy uznać ich świadomość tego, że podejścia najbardziej dokładne nie zawsze są najbardziej opłacalne, gdyż koszty wdrożenia i eksploatacji niektórych metod wspomagających zarządzanie mogą przekroczyć korzyści uzyskiwane z ich wykorzystania. Ten ostatni fakt znacząco wpływał na decyzje o implementacji danego narzędzia. Wszyscy podkreślali, że największy wpływ na wprowadzanie zmian w systemach wspomagających zarządzanie miało otoczenie, a w szczególności zachowanie konkurentów, a w przedsiębiorstwach z udziałem kapitału zagranicznego pojawienie się inwestora, który już wcześniej wdrożył w swoich innych podmiotach nowe metody zarządzania.

Wnioski z badań mówią, że określony stan otoczenia, jak również specyfika działalności przedsiębiorstwa, od których zależą właściwości procesów gospodarczych, narzucają ograniczenia co do możliwości zastosowania i wyboru odpowiedniego rozwiązania mającego zaspokoić potrzeby informacyjne zarządzania. Wybór odpowiednich instrumentów zarządzania jest wobec tego trudnym zadaniem, zwłaszcza że w działaniu tym należy zidentyfikować i uwzględnić wiele czynników, które podlegają ciągłym zmianom, a to z kolei często pociąga za sobą konieczność dokonywania zmian w całym systemie zarządzania. Wdrożone rozwiązania muszą być więc nieustannie doskonalone. Zaprezentowane powyżej konkluzje są zgodne z wnioskami z badań przeprowadzonych w innych krajach [Ramachandra, Srinivas, Shruthi 2012].

Literatura

- Adamczyk J., 1995, *Strategia jakości przedsiębiorstwa w warunkach konkurencji*, „Przegląd Organizacji”, nr 9, s. 29-32.
- Cobb I., Innes J., Mitchell F., 2002, *Activity-based costing problems: The British experience*, “Discussion Papers in Accountancy & Business Finance”, University of Dundee, December, s. 20-25.
- Dyhdalewicz A., 2001, *Wykorzystanie rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem – wyniki badań*, [w:] *Zarządzanie kosztami w przedsiębiorstwach w aspekcie integracji Polski z Unią Eu-*

- ropejską, *Materiały konferencyjne*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa, s. 33-38.
- Grudzewski W.M., Hejduk I., 2001, *Kierunki rozwoju zarządzania a globalizacja*, „*Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*” nr 1, s. 3-9.
- Kaleta A., 2010, *Uczestnicy procesu zarządzania strategicznego w przedsiębiorstwie*, [w:] A. Kaleta, K. Moszkowicz (red.), *Zarządzanie strategiczne w praktyce i teorii*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 137.
- Martenka K., 2002, *Wdrożenie ZSI a procesy*, „*Controlling i Rachunkowość Zarządcza*” nr 6, s. 19-20.
- Nowak E., 2006, *Geneza i istota strategicznego zarządzania kosztami*, [w:] E. Nowak (red.), *Strategiczne zarządzanie kosztami*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Ramachandra C.G., Srinivas T.R., Shruthi T.S., 2012, *Case study on comparison of usage and acceptance of Management Information System (MIS) in medium scale and large scale organizations*, “*International Journal of Engineering Science and Innovative Technology (IJESIT)*” vol. 1, issue 2, s. 131-133.
- Sariusz-Wolski Z., 2002, *ERP, ECR etc., czyli nowoczesne systemy zarządzania w marketingu i logistyce*, „*Gospodarka Materialowa i Logistyka*” nr 1, s. 26-28.
- Wroński P., 2005a, *Nowoczesne metody rachunku kosztów w przedsiębiorstwie. Uwarunkowania i perspektywy*, Wydawnictwo UMCS, Lublin.
- Wroński P., 2005b, *Wybrane problemy implementacji nowych systemów rachunku kosztów w przedsiębiorstwach*, *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej* nr 1085, AE, Wrocław, s. 382-390.

CHANGES IN IMPLEMENTATION OF MANAGEMENT SUPPORT SYSTEMS IN ENTERPRISES IN 2002-2013 – RESULTS OF PRACTICAL STUDY

Summary: In the conditions of integrated European markets changes occurring in enterprises require from managers to make decisions based on substantial information on the business activity. This article presents summary results of questionnaire research on using and implementing methods which help in managing companies. The research was carried out in the Lublin Voivodeship enterprises in the years 2002-2013. The conclusions concern among others problems of implementation of cost accounting and management accounting methods, factors restrictive in using e.g. controlling, reengineering in management and the main direction of improvement management methods in those enterprises.

Keywords: management accounting, implementation of management systems, cost accounting.