

Stefan Olech

## Controlling

# Wdrażanie w przedsiębiorstwach polskich

Dr S. Olech - Ośrodek Doradztwa i Treningu Kierowniczego w Gdańsku.

Controlling jako metoda i filozofia zarządzania (mimo nlemitych skojarzeń z kontrolą) zakorzeniła się w polskich przedsiębiorstwach dość szybko.

Pierwszym etapem wdrażania controllingu w przedsiębiorstwach polskich jest udział menedżerów w seminariach controllingu. Wiedzę o controllingu można zdobyć uczestnicząc w seminariach dostępnych ogólnie i wewnątrzzakładowych. Biorą w nich udział menedżerowie z przedsiębiorstw państwowych, spółdzielczych a także prywatnych.

Menedżer uczestniczący w seminarium controllingu po pewnym czasie (zazwyczaj jest to około pół roku) kieruje na takie seminarium swoich najbliższych współpracowników. Wynika to z potrzeby posiadania w przedsiębiorstwie osób, które także rozumieją założenia controllingu oraz pomagają go wdrożyć.

Uczestnicząca w seminariach wewnątrzzakładowych kadra kierownicza (od 20 do 30 osób) równocześnie dokonuje wstępnego wdrożenia controllingu w swoim przedsiębiorstwie.

Wdrażanie controllingu do praktyki zarządzania ujawnia potrzebę pogłębiania wiedzy o controllingu na dalszych seminariach, które poświęcone są między innymi rozwiązywaniu pojawiających się konkretnych problemów.

Poniżej przedstawiono zagadnienie, którym przedsiębiorstwa polskie

poświęcają najwięcej uwagi w trakcie wdrażania controllingu.

**1. Porządkowanie rachunku kosztów w przedsiębiorstwie**, przede wszystkim ich podział na koszty istnienia przedsiębiorstwa i koszty istnienia poszczególnych produktów, z jednoczesnym poszukiwaniem przedsięwzięć umożliwiających wprowadzanie zmian w jak najkrótszym czasie. Daje to elastyczność kosztów w przypadku występujących ostatnio często wahań ilości sprzedawanych produktów i ma pozytywny wpływ na rozmiary zysku przedsiębiorstwa oraz pozwala ustalić zasady ewidencji kosztów umożliwiających podejmowanie trafnych ekonomicznie decyzji.

**2. Budowa systemu liczenia pokryć finansowych w przedsiębiorstwie dla potrzeb zarządzania.**

Przykładowo przedstawia to tabela 1.

W systemie liczenia pokryć finansowych koszty istnienia przedsiębiorstwa (wydziałowe, sprzedaży, promocji, ogólnozakładowe) nie są doliczane do kosztów istnienia poszczególnych produktów, gdyż unieumożliwia to podejmowanie trafnych decyzji dotyczących struktury produktów i poszczególnych rodzajów kosztów.

Bardzo trafnie przedstawił to jeden z uczestników seminariów controllingu: "W przedsiębiorstwie, w którym pracuję, wytwarzaliśmy produkt przynoszący największe straty na sztukę wśród wszystkich

produktów naszego przedsiębiorstwa. Nie mogliśmy jednak zrezygnować z jego produkcji ze względu na to, że wytwarzali go długoletni, zasłużeni dla przedsiębiorstwa pracownicy. Ze względów socjalnych pogodiliśmy się ze stratami powodowanymi przez ten produkt. Po wyliczeniu pokrycia finansowego i dla wszystkich produktów okazało się jednak, że ten najgorszy ma najwyższe jednostkowe pokrycie finansowe i w przedsiębiorstwie i znaczący udział w sumie pokrycia finansowego i w całym przedsiębiorstwie. Czyli z punktu widzenia efektywności ekonomicznej jest najlepszy.

Przypadek ten jest ekstremalny: najwyższa strata jednostkowa i jednocześnie najwyższe jednostkowe pokrycie finansowe i. Jest jednak regułą, że proporcje pokrycia finansowego i i zysku jednostkowego poszczególnych produktów w przedsiębiorstwie są różne i bardzo często odwrotne.

Przedsiębiorstwa wdrażające controlling, podejmując decyzje dotyczące struktury produkcji kierują się wielkościami jednostkowego pokrycia finansowego poszczególnych produktów, a nie zyskiem jednostkowym, który jest wielkością sztuczną, zależną od sposobu doliczania kosztów istnienia przedsiębiorstwa (wydziałowych, sprzedaży, promocji, ogólnozakładowych) do kosztów poszczególnych produktów.

W przedstawionym poniżej przykładzie zakłady A, B i C są ośrodkami zysku. W trakcie wdrażania controllingu w polskich przedsiębiorstwach jako ośrodki zysku wyodrębniano: zakłady, oddziały przedsiębiorstwa, grupy produktów, czy wręcz poszczególne produkty - to w orientacji produktowej. Wyodrębniano także rynki zbytu, kanały zbytu, formy sprzedaży - to w orientacji rynkowej. Ta druga orientacja zyskuje coraz więcej zwolenników.

Majątek, kadra kierownicza i obsługująca poszczególnych zakładów (koszty wydziałowe), dział sprzedaży, dział promocji i zarząd przedsiębiorstwa (koszty ogólnozakładowe) to ośrodki kosztów, które "konsumują" kolejne pokrycia finansowe.

Liczenie pokryć finansowych w przedsiębiorstwie dla potrzeb zarządzania zmusza menedżerów do



Tabela 1

System liczenia pokryć w przedsiębiorstwie ABC

Koszty i wyniki	Zakład A	Zakład B	Zakład C	Razem
Sprzedaż netto	x	x	x	X
- koszty istnienia produktów	x	x	x	X
= pokrycie finansowe I	x	x	x	X
- koszty wydziałowe	x	x	x	X
= pokrycie finansowe II	x	x	x	X
- koszty sprzedaży	x	x	x	X
= pokrycie finansowe III	x	x	x	X
- koszty promocji				X
= pokrycie finansowe IV				X
- koszty ogólnozakładowe				X
= pokrycie finansowe V (czyli zysk przed opodatkowaniem, czyli rezultat zarządzania)				X

➔ prowadzenia własnej księgowości, bardzo prostej zresztą, bo obejmującej tylko przychody i wydatki danego ośrodka zysku lub wydatki danego ośrodka kosztów. Skutki są następujące: każdy menedżer pilnuje swojego działu nie pozwalając na "dokładanie" do niego kosztów z innych części przedsiębiorstwa, widząc zależność między podejmowanymi decyzjami, funkcjonowaniem swojego działu i jego kosztami. Poszczególne menedżerowie uzgadniają z księgowością koszty i wyniki swoich działów. Do historii przeszło pytanie w dziale księgowości przez kierownika o to, jakie były koszty jego działu w ostatnim kwartale? Świadczy to o tym, że menedżer podejmuje decyzje po omacku. Obecnie menedżerowie znają koszty swojego działu wcześniej niż księgowość.

Przed liczeniem pokrycia finansowego w przedsiębiorstwie bronią się ci menedżerowie (szefowie ośrodków zysku lub ośrodków kosztów), którym ten system dostarcza niechętnych informacji, takich jak: niski poziom pokrycia finansowego I, II czy III w stosunku do innych ośrodków zysku w przedsiębiorstwie lub wysokie koszty danego

ośrodka kosztów w porównaniu z innymi ośrodkami kosztów.

**3. Budowa systemu wynagradzania na podstawie pokrycia finansowego poszczególnych stopni.** W systemie tym suma wynagrodzeń dla danego działu lub wynagrodzenie danego pracownika stanowi określony ułamek jego pokrycia finansowego, np.: pracownicy bezpośrednio produkcyjni mają udział w pokryciu finansowym

I, kierownik wydziału w pokryciu finansowym II, dyrektor przedsiębiorstwa w pokryciu finansowym V itd. Wskaźniki udziału poszczególnych pracowników przedsiębiorstwa w pokryciach finansowych ustalane są na podstawie proporcji planowanego budżetu rocznego (planu operatywnego) przedsiębiorstwa. Rozwiązanie powyższe tworzy bardzo klarowną sytuację motywacyjną, wytwarzając jednocześnie ze strony całej załogi przedsiębiorstwa potrzebę wiedzy o controllingu, a tym samym wzrost szansy wdrożenia controllingu w przedsiębiorstwie.

**4. Traktowanie planowania jako aktywnego składnika zarządzania w przedsiębiorstwie,** w tym koordynacja planowania strategicznego, operatywnego i dyspozytywnego, opracowywanie budżetów poszczególnych ośrodków kosztów i zysku, porównania plan-wykonanie, jako wstęp do planowania dyspozytywnego.

**5. Konstruowanie systemu sprawozdawczości w przedsiębiorstwie umożliwiającego podejmowanie możliwie trafnych decyzji z punktu widzenia zysku przedsiębiorstwa.**

Ze względu na krótki jeszcze okres wdrażania controllingu w polskich przedsiębiorstwach (pierwsze zaczęły to czynić niewiele ponad rok temu) trudno jeszcze mówić o dokonaniach wielkich, niemniej w wielu przedsiębiorstwach podwaliny controllingu zostały położone i dalsza budowa trwa.

Stefan Olech



akademia controllingu  
oferuje:

- seminaria controllingu (grupy ok. 30-osobowe)
  - dostępne dla wszystkich zainteresowanych, realizowane w Sopocie
  - dla przedsiębiorstw, realizowane w miejscu wskazanym przez klienta
- doradztwo i pomoc we wdrożeniu systemu controllingu w przedsiębiorstwie

**OŚRODEK DORADZTWA I TRENINGU KIEROWNICZEGO**  
80-286 Gdańsk, ul. Jaśkowa Dolina 78  
tel. 41-10-65, 41-02-22, tlx 0512346