

Wykorzystanie informacji controllingu – spojrzenie behawioralne

<https://doi.org/10.33141/po.2010.01.06>

Przegląd Organizacji, Nr 1 (840), 2010, ss. 23-27

www.przegladorganizacji.pl

Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa (TNOiK)

Monika Marcinkowska

Wprowadzenie

W numerze 10/2009 „Przeglądu Organizacji” został zamieszczony artykuł omawiający kluczowe behawioralne aspekty *controllingu*¹⁾. Omawiając problemy kontroli sprawowanej przez menedżerów i projektowania systemów informacyjnych *controllingu*, wskazano, że duże znaczenie – także w kontekście badań behawioralnych – ma obszar wykorzystania informacji *controllingu*. Niniejszy artykuł jest poświęcony temu zagadnieniu. Przedsiębiorstwa, dostosowując się do zmian, muszą odpowiednio modyfikować systemy informacji zarządczej, aby mogły one nadal realizować swoje cele²⁾.

Jak obszerny system informacyjny jest potrzebny

Ważnymi kwestiami w badaniach nad systemami informacyjnymi są: • wykorzystanie informacji w procesie podejmowania decyzji i • wpływ informacji na jakość tych decyzji. Generalnie wraz ze zwiększeniem liczby i jakości informacji rośnie jakość podejmowanych na ich podstawie decyzji. Ze względu na ograniczenia możliwości efektywnego wykorzystania informacji pojawia się jednak taki poziom informacji, po przekroczeniu którego jakość decyzji spada. Zależność między liczbą informacji a jakością decyzji ma kształt odwróconej litery U.

Po przekroczeniu owego progu ma miejsce tzw. przeładowanie informacjami (*information overload*) – osoby korzystające z systemów informacyjnych nie są w stanie przetworzyć oraz przeanalizować wszystkich danych i informacji. W konsekwencji podejmują decyzje na podstawie tylko części informacji lub zbyt późno, aby móc uczynić z nich pożytek. Należy także mieć na uwadze, że skonstruowanie bogatego w informacje systemu *controllingu* i zasilanie go danymi jest z jednej strony kosztowne, z drugiej zaś – wymaga również czasu. Uzyskane informacje mogą być zatem kosztowne i często nieaktualne. Tymczasem wartość informacji mierzy się wartością efektów uzyskanych dzięki ich wykorzystaniu, zatem osiągnięte korzyści powinny być większe od poniesionych kosztów. W wielu przypadkach większość decyzji mogłaby być podjęta na podstawie bardziej ogólnych informacji – bez uszczerbku dla jakości uzyskiwanych efektów.

Mimo świadomości istnienia tej zależności, przedsiębiorstwa i ich menedżerowie gromadzą i przetwarzają znacznie więcej informacji niż są w stanie użyć podczas podejmowania decyzji. Najczęściej wymienia się następujące przyczyny występowania fenomenu przetwarzania zbędnych informacji³⁾:

- wyjaśnienia zdroworozsądkowe – menedżerowie zbierają informacje, z których część dopiero później okazuje się zbędna; ponieważ jednak system informacyjny jest traktowany jako zasób darmowy (koszty jego funkcjonowania poniosły już departamenty rachunkowości, *controllingu* i informatyki), menedżerowie kompletują wszystkie oferowane im informacje, monitorując swe otoczenie i szukając potencjalnych niespodzianek;
- wykorzystanie w obronie – ze względu na dość powszechne zjawisko krytykowania podjętych decyzji, systemy informacyjne stają się systemami ochrony przed krytyką, stanowiąc podstawę tworzenia silnej obrony przed potencjalnymi adwersarzami;
- wykorzystanie w ataku – informacja jest ważnym instrumentem perswazji, źródłem wpływu i władzy; w warunkach konfliktu interesów informacja jest wykorzystywana w rozgrywkach personalnych, których efektem jest przesyłanie i otrzymywanie niewiarygodnych informacji;
- symboliczne wykorzystanie – procesy gromadzenia i wykorzystywania informacji stają się rytualnym zapewnieniem respektowania przez menedżerów centralnej wartości, jaką jest przekonanie o podejmowaniu inteligentnych wyborów (stanowią symbol wiary kierownika w dokonywanie inteligentnych wyborów).

Jak wspomniano w poprzednim artykule, na kształt systemu informacyjnego wpływają między innymi: • styl podejmowania decyzji przez menedżerów, • typ technologii i • styl informacyjny. Style informacyjne są klasyfikowane ze względu na liczbę i niejednoznaczność informacji (tabela 1).

Rozważając zakres systemu informacyjnego, należy oczywiście uwzględnić szczebel zarządzania w hierarchii organizacji – im niższy, tym bardziej szczegółowe (operacyjne) dane powinny być dostępne; na wyższych szczeblach zarządzania konieczne staje się posiadanie danych o odpowiedniej agregacji⁴⁾.

Właściwy dobór systemu informacyjnego *controllingu* nie stanowi gwarancji podejmowania dobrych decyzji, jednakże odpowiednia jego konstrukcja i wartość mogą usprawnić zarządzanie przedsiębior-

Tab. 1. Style informacyjne

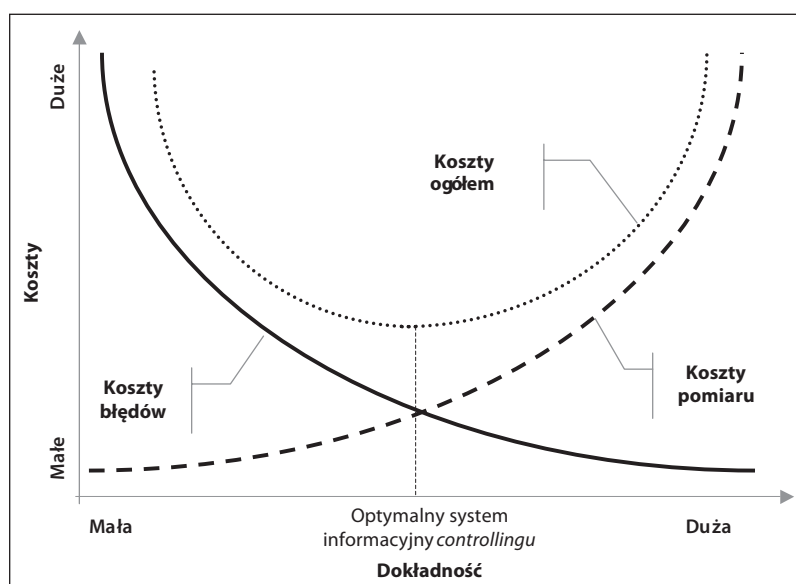
		Jednoznaczność informacji	
		Informacja dokładna, jednoznaczna	Informacja niedokładna, niejednoznaczna
Liczba informacji	maksymalna	Rozbudowany system informacyjny, używany powoli, w rozważny sposób	Rozproszony system informacyjny, używany powoli, w rozważny sposób
	minimalna	Zwięzły system informacyjny, używany w szybki, zwięzły sposób	Pobieżny system informacyjny, używany w przyczynowy, ale zdecydowany sposób

Źródło: opracowanie na podstawie A. RIAHI-BELKAOUI, *Behavioral Management Accounting*, Quorum Books, Westpoint, Connecticut 2002, s. 142.

stwem i polepszyć jego sytuację finansową. Należy przy tym pamiętać, że większość informacji pochodzących z systemu *controllingu* jest jedynie przybliżeniem. Im bardziej złożony jest system informacyjny *controllingu*, im mniej zawiera założeń i uproszczeń, tym bliższe rzeczywistości są komunikowane przez niego rezultaty.

Dokładność każdego systemu informacyjnego jest jednak ściśle skorelowana z ponoszonymi nań nakładami i kosztami. Z jednej strony należy rozpatrywać koszty pomiaru (koszty pozyskania i przetworzenia informacji). Rosną one wraz ze wzrostem dokładności. Informacje bardziej szczegółowe są trudniejsze do zdobycia i droższe, bardziej kosztowne jest również przetworzenie ich do użytecznej postaci. Z drugiej strony należy uwzględniać także koszty błędów – koszty wynikające z nieprawidłowych wyników generowanych przez system, na których opierają się decyzje zarządcze.

Rozważając złożoność i dokładność systemu informacyjnego, podczas dokonywania jego wyboru należy mieć na uwadze obydwa te aspekty i dążyć do minimalizacji sumy przewidywanych kosztów. Dokładność systemu informacyjnego, przy której koszty z nim związane będą najmniejsze, będzie wyznacznikiem modelu optymalnego (rysunek 1)⁵⁾.



Rys. 1. Projektowanie optymalnego systemu informacyjnego *controllingu*

Źródło: adaptowane z R.S. KAPLAN, R. COOPER, *Cost and Effect. Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, Harvard Business School Press, Boston 1998, s. 104.

Wykorzystanie informacji *controllingu* – pomiar wyników działalności

Podstawowym celem i przeznaczeniem informacji *controllingu* jest pomiar wyników działalności. Informacje o dokonaniach mają zastosowanie w podejmowaniu decyzji, sprawowaniu kontroli, motywowaniu i nagradzaniu pracowników, sygnalizowaniu zagrożeń (wczesnym ostrzeganiu), rozwoju, informowaniu, edukacji i uczeniu pracowników, a także w zewnętrznej komunikacji.

Na całościowy cykl pomiaru wyników działalności składają się: • wybór i zdefiniowanie jednostek (segmentów) wewnętrznych oraz ich działalności • ustalenie kryteriów oceny (mierników wyników) • pomiar wyników • porównanie faktycznych wyników z poziomem odniesienia (na przykład z planem lub budżetem, normą lub standardem) • analiza ewentualnych odchyleń • podjęcie działań korygujących.

Mierniki wyników, będące podstawą oceny, muszą mieć wiele cech. Przede wszystkim muszą być zgodne z misją i ogólną strategią przedsiębiorstwa. Chociaż nie muszą mieć one finansowego charakteru, to jednak powinny być powiązane z wartością przedsiębiorstwa⁶⁾. Podstawową cechą kryteriów oceny działalności, mającą fundamentalne znaczenie, jest ich mierzalność. Aby dane kryterium mogło stanowić podstawę oceny, musi podlegać pomiarowi. Miernik musi mieć zatem obiektywny charakter, w pełni uwzględniać wszystkie ważne aspekty dokonań, a ponadto pozostawać pod kontrolą pracownika (pracownik musi mieć wpływ na czynniki go kształtujące, aby móc wpływać na jego wartość).

Główne aspekty behawioralne wiążące się z procesem pomiaru wyników dotyczą: • wpływu i reakcji pracowników na wybór kryteriów oceny • decyzji o ewentualnym podjęciu analizy odchyleń • reakcji ludzi na informacje oraz zniekształcania informacji o wynikach. Problematyka uwzględniania wpływu pracowników na wybór kryteriów oceny ma identyczne znaczenie, jak w przypadku partycypacji pracowników w budżetowaniu.

Dokonując wyboru mierników i ich pożądaných poziomów, przeprowadza się także dezagregację

celów. Po ustaleniu celów całego przedsiębiorstwa formułowane są cele cząstkowe poszczególnych jednostek. Oczywiście powinny być one zgodne ze strategią przedsiębiorstwa, a ich realizacja powinna przyczyniać się do osiągnięcia celu całej firmy.

Podręczniki *controllingu* i zarządzania podkreślają znaczenie doboru mierników działalności dostosowanych do specyfiki poszczególnych jednostek. W związku z tym przeprowadzono badania behawioralne na temat tego, w jaki sposób karty wyników, uwzględniające określone wspólne i niektóre specyficzne mierniki, wpływają na ocenę wyników jednostki.

Okazuje się, że badani większą wagę przywiązują do wspólnych miar; wspólne informacje mają większe znaczenie, gdyż łatwiej je porównywać⁷⁾. Nie należy przy tym uzależniać oceny działalności od jednego tylko kryterium, ponieważ pracownicy mają skłonność do koncentrowania się wyłącznie na tych aspektach działań, na podstawie których są oceniani. Może to skutkować pozostawieniem innych aspektów – niekiedy co najmniej równie ważnych – poza sferą zainteresowania kierownictwa jednostek. Prowadzi to do konkluzji, że należy tworzyć takie mierniki, które w syntetyczny sposób ujmowałyby efekty dokonania różnych jednostek przedsiębiorstwa, uwzględniając zarówno ich specyfikę, jak i wspólnotę ogólnego celu⁸⁾. Warto też podkreślić znaczenie uwzględnienia tych celów w programie motywacyjnym (uzależnienia nagród od realizacji określonych zadań).

Duże znaczenie w ocenie osiąganych wyników ma kwestia niepewności dotyczącej otoczenia. Kierownicy jednostek biznesowych mających do czynienia z większą niepewnością stosują bardziej subiektywne podejście do oceny wyników⁹⁾.

Kolejnym ważnym zagadnieniem w procesie oceny wyników jest porównanie wyników faktycznych z planowanymi, a w przypadku zaistnienia różnic – podjęcie ewentualnej decyzji o analizie odchylenia. Badania wskazują generalnie na omyłność osądów¹⁰⁾. Na ogół błędy te nie mają dużego wpływu na oczekiwane wyniki, jednak niekiedy podjęcie decyzji o badaniu odchylenia lub jego zaniechaniu może mieć znaczenie.

Z jednej strony niepodjęcie analiz odchylenia powoduje obniżenie wartości planów i prognoz – faktyczne wyniki różniły się od planowanych, niemniej nie zbadano przyczyn tego zjawiska, a tym samym utracono możliwość ulepszenia procesu planowania w kolejnych okresach i być może umożliwiono powielanie błędów tkwiących w przyjętym modelu informacyjnym. Z drugiej strony kwestia ewentualnego podejmowania analiz odchylenia ma wpływ na postawy i oczekiwania pracowników. Utrzymanie procesów poza kontrolą może negatywnie wpływać na wysiłki w kolejnych okresach i zniekształcać sygnały systemu motywacyjnego.

Problemy związane z wykorzystaniem informacji

W przypadku gdy wyniki działalności są powiązane z systemem motywowania pracowników, problem zapewnienia wiarygodnych informacji staje się szczególnie istotny. Pracownicy mogą bowiem odczuwać nieufność w odniesieniu do

informacji, na podstawie których są oceniani, a także mieć pokusę ich zniekształcania, aby osiągnąć własne korzyści.

Zniwelowanie braku zaufania do informacji o wynikach dokonania może być osiągnięte poprzez zapewnienie: • właściwej konstrukcji i właściwego funkcjonowania systemów informacyjnych *controllingu* (w tym dostosowanie struktury pomiaru wyników i raportowania do struktury organizacyjnej) oraz • uwzględnienie w odpowiednim stopniu partycypacji pracowników w ustalaniu kryteriów oceny i požądanych ich poziomów. Podstawowym warunkiem jest jednak posiadanie przez oceniane osoby wystarczającej wiedzy na temat miar będących podstawą oceny, a także zrozumienie ich natury i właściwych im zależności.

W tym miejscu warto zwrócić uwagę na problem związany z właściwym zrozumieniem informacji i uwzględnieniem ewentualnych zmian zasad lub metodologii w ocenie rezultatów. W tym celu można posłużyć się zapożyczoną z psychologii koncepcją utrwalenia funkcjonalnego, płynącą z badania wpływu doświadczenia na zachowanie człowieka. Analogicznie można mówić o „utrwaleniu” danych *controllingu* (*data fixation*). W niektórych okolicznościach osoba podejmująca decyzję nie jest w stanie dostosować swego procesu decyzyjnego do zmian, jakie miały miejsce w procesie rachunkowości¹¹⁾ lub w systemie *controllingu*¹²⁾, z których otrzymała dane. Okazuje się bowiem, że jeśli rezultaty zastosowania odmiennych zasad czy metod rachunkowości lub *controllingu* występują pod tą samą nazwą (np. zysk, amortyzacja, zwrot na kapitale itd.), nawet osoby wykazujące dobrą znajomość rachunkowości mają tendencję do ignorowania faktu, że zmieniły się zasady ich ustalania. Tym samym największy wpływ na podejmowane decyzje może mieć zmiana metod obliczeń i związane z nią efekty¹³⁾.

Problem zniekształcania informacji pojawia się wtedy, gdy pracownik świadomie nie manipuluje danymi lub informacjami, aby w ich świetle poprawić swoją ocenę bądź też wpływa na przepływ informacji¹⁴⁾. Może to dotyczyć fałszowania danych, zmiany metod obliczania niektórych wielkości lub tylko manipulowania formą prezentacji¹⁵⁾. W konsekwencji prowadzi to do zaprezentowania odmiennego od faktycznego obrazu sytuacji i uniemożliwia dokonanie właściwej oceny wyników, a tym samym zniekształca decyzje podejmowane na jej podstawie. Przykłady takich zniekształceń przedstawia tabela 2.

Można zaryzykować stwierdzenie, że „to, co jest prezentowane jako obiektywne i racjonalne, w rzeczywistości jest jedynie kamuflażem nałożonym na subiektywną, niewidzialną wojnę własnych interesów, nieuniknioną w miejscu pracy”¹⁶⁾. Przyczyną tej „wojny” jest postępująca decentralizacja i zaawansowanie specjalizacji, prowadzące do delegowania wykonywania zadań przez wiele osób o różnych umiejętnościach, a także ambicje w zakresie kariery zawodowej.

Odniesienie sukcesu zależy od tego, czy wysiłek i efekty pracy zostaną docenione przez przełożonego dokonującego oceny. Problemem jest i to, że oceniający są również oceniani i mają własną opinię na temat tego, co jest ważne (oczywiście z punktu widzenia realizacji ich celów). Orientacja

Tab. 2. Zniekształcenia informacji pożądane przez kierownictwo przedsiębiorstwa

Cel informacji o wynikach	Przykłady zniekształcenia informacji pożądanego przez kierownictwo
Podejmowanie decyzji	<ul style="list-style-type: none"> na własne potrzeby: brak zniekształceń – próba zebrania najdokładniejszych informacji do celów planowania i kontroli na potrzeby przełożonych – modyfikowanie informacji w celu sprowokowania decyzji pomyślnych dla interesów danej osoby
Motywowanie	Rozbudowanie oczekiwań dotyczących wyników i postawienie pracownikom większych wymagań (ustanowienie wyższych celów)
Wczesne ostrzeżenie	Obniżenie minimalnych akceptowalnych standardów do ujawnienia czynników wymagających podjęcia natychmiastowych działań
Ocena	Skorygowanie raportowanych wyników o czynniki będące poza kontrolą podwładnych
Zewnętrzna komunikacja	Zaniżenie oczekiwań dotyczących wyników, aby zapewnić, że cele mogą być osiągnięte, a wiarygodność zachowana

Źródło: opracowanie własne na podstawie R. SIMONS, *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*, Prentice Hall, Upper Saddle River 1999, s. 77.

oceniającego rzadko jest zbieżna z orientacją ocenianego, zatem proces oceny nigdy nie przebiega w sposób neutralny. Dochodzi do uprawiania swych gier w sferze obiektywnej odpowiedzialności. Można przy tym zaobserwować trzy taktyki postępowania¹⁷⁾:

- „oprawianie” (*framing*) – polega na konfrontacji z oponentami poprzez przyjęcie orientacji, która narzuca innym konieczność odniesienia się do pozycji danej osoby w strukturze całego przedsiębiorstwa, a nie poszczególnych jej części; oznacza to zazwyczaj odwoływanie się do wzniosłych idei i agresywne ich promowanie przy jednoczesnym rutynowym postępowaniu, niepodlegającym jakimkolwiek zmianom (w kontekście koniecznych starań czy pożądanym efektów);

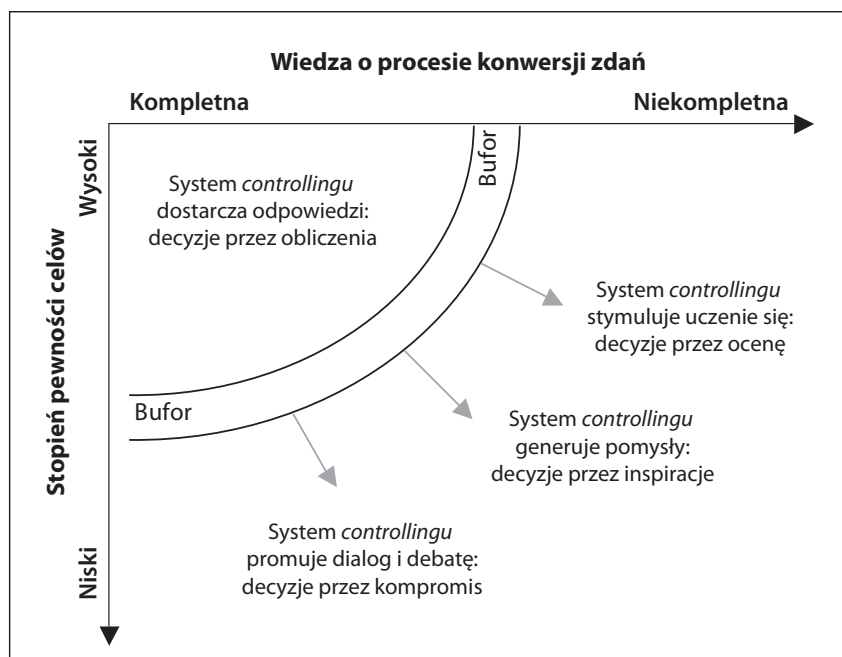
- fragmentaryzacja (*fragmenting*) – pracownik jest oceniany przez kilku oceniających; prawdziwy obraz wykonywanej pracy jest dzielony na fragmenty wykorzystywane w odpowiednich sytuacjach; pozwala to na utrzymanie przez ocenianego własnej orientacji w obliczu różnych kryteriów stosowanych przez oceniających; każdy fragmentaryczny obraz jest do zaakceptowania przez poszczególnych ewaluatorów, jednak zebrane w całość opinie nie tworzą obrazu, który satysfakcjonowałby większość oceniających;

- gra na dwa fronty (*playing it both ways*) – pracownik jest również oceniany przez kilku oceniających; polega ona na prezentacji różnych obrazów sytuacji poszczególnym oceniającym, podczas gdy praca jest wykonywana zawsze w ten sam sposób.

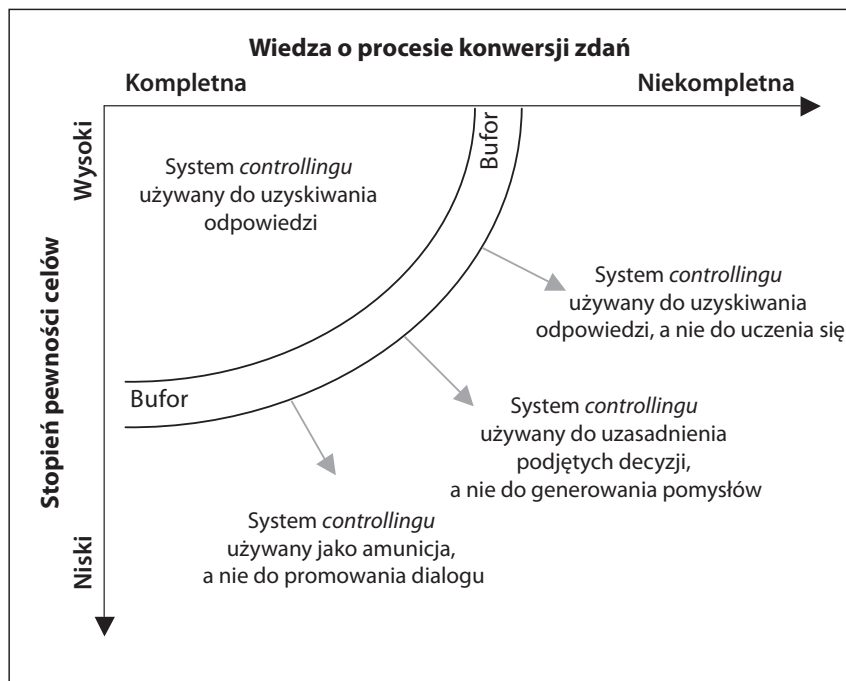
Wszystkie przedstawione powyżej taktyki prowadzą do dezorientacji i zniekształceń wyników, a w konsekwencji do podejmowania nieoptymalnych decyzji i pogarszania osiągniętych rezultatów.

Odrębnym problemem jest kwestia korzystania z informacji – czy też szerzej systemów rachunkowości i *controllingu* – w warunkach niepewności. W zależności od zakresu dostępności wiedzy na temat procesu konwersji zadań i stopnia pewności celów, systemy informacyjne dostarczają różnego rodzaju informacji. Inną jest także podstawa podejmowania decyzji. Można zatem wskazać idealne sposoby wykorzystania systemów *controllingu*, co przedstawia rysunek 2.

W rzeczywistości problem wykorzystania informacji nie występuje jedynie w sytuacji braku niepewności (gdy cele są pewne, a wiedza o zadaniach pełna). Systemy *controllingu* są wówczas wykorzystywane

Rys. 2. Idealne wykorzystanie systemu *controllingu*

Źródło: N.B. MACINTOSH, *Management Accounting and Control Systems. An Organizational and Behavioral Approach*, Wiley, Chichester 1994, s. 151.



Rys. 3. Faktyczne wykorzystanie systemu controllingu

Źródło: N.B. MACINTOSH, *Management Accounting and Control Systems*, op.cit., s. 151.

w celu generowania odpowiedzi. We wszystkich pozostałych przypadkach dochodzi do innego niż idealne wykorzystywania informacji płynących z systemu controllingu (por. rysunek 3).

Informacje controllingu traktuje się jako gotowe odpowiedzi zamiast jako stymulatory uczenia się; ponadto decyzje podejmowane są niekiedy na podstawie intuicji lub według potrzeb menedżerów, a informacje controllingu wykorzystuje się do wstecznego uzasadnienia tych decyzji. Wreszcie zamiast debaty i kompromisu ma miejsce walka na informacje, często już wówczas zniekształcone.

dr hab. Monika Marcinkowska, prof. UŁ
Instytut Finansów, Bankowości i Ubezpieczeń
Uniwersytetu Łódzkiego

PRZYPISY

¹⁾ M. MARCINKOWSKA, *Behavioralne aspekty controllingu*, „Przegląd Organizacji” nr 10/2009.

²⁾ Szerzej na temat ewolucji rachunkowości zarządczej i controllingu zob. na przykład: A. SZYCHTA, *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wyd. UŁ, Łódź 2007; E. NOWAK (red.), *Strategiczna rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa 2008.

³⁾ Por. N.B. MACINTOSH, *Management Accounting and Control Systems. An Organizational and Behavioral Approach*, Wiley, Chichester 1994, s. 154 i nast.

⁴⁾ Zob. także: M. SIERPIŃSKA (red.), *System raportowania wyników w controllingu operacyjnym*, Wizja Press & IT, Warszawa 2007, s. 20.

⁵⁾ R.S. KAPLAN, R. COOPER, *Cost and Effect. Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, Harvard Business School Press, Boston 1998.

⁶⁾ Obecnie powszechnie akcentuje się potrzebę stosowania oceny dokonań opierającej się na różnych perspektywach:

finansowej, rynkowej, sprawności wewnętrznych procesów, rozwoju i wzrostu oraz ludzkiej (kapitał intelektualny). Zob. szerzej na przykład M. MARCINKOWSKA, *Jak mierzyć dokonania przedsiębiorstwa, czyli o równoważeniu kart wyników*, „Przegląd Organizacji” nr 9/2002.

⁷⁾ A. RIAHI-BELKAOUI, *Behavioral Management Accounting*, Quorum Books, Westpoint, Connecticut 2002, s. 150.

⁸⁾ Przykładami takich mierników są: wskaźnik rentowności oparty na wyniku rezydualnym (np. ekonomicznej wartości dodanej) bądź wskaźnik rentowności skorygowanej o ponoszone ryzyko (np. RAROC). Szerzej zob. M. MARCINKOWSKA, *Wartość banku. Kreowanie wartości i pomiar wyników działalności banku*, Wyd. UŁ, Łódź 2003.

⁹⁾ A. RIAHI-BELKAOUI, *Behavioral Management Accounting*, op.cit., s. 146.

¹⁰⁾ *Ibidem*, s. 217.

¹¹⁾ Na przykład wskutek zmian zasad klasyfikacji lub wyceny pozycji sprawozdawczych, dokonanej w ramach

zmiany polityki rachunkowości podmiotu lub ze względu na zmiany regulacji prawnych.

¹²⁾ Na przykład zmiany zasad wewnętrznej alokacji kosztów lub kapitału, zmiany metodologii obliczania rentowności (produktów, klientów lub jednostek wewnętrznych).

¹³⁾ Y. IJIRI, R.K. JAEDICKE, K.E. KNIGHT, *The Effects of Accounting Alternatives on Management Decisions*, za: A. RIAHI-BELKAOUI, *Behavioral Management Accounting*, op.cit., s. 163.

¹⁴⁾ Na marginesie warto zauważyć, że działania takie oraz świadomość, że mogą one mieć miejsce, mają olbrzymi wpływ na obniżenie postrzeganej wiarygodności informacji i systemu informacyjnego (niezależnie od tego, czy zniekształcenia faktycznie miały miejsce).

¹⁵⁾ Wyniki badań nad wpływem formy raportów na podejmowane decyzje, w: E. O'DONNELL, J.S. DAVID, *How Information Systems Influence User Decisions: A Research Framework and Literature Review*, „International Journal of Accounting Information Systems” 2000, vol. 1, s. 178–203.

¹⁶⁾ S.A. CULBERT, J.J. MCDONOUGH, *The Invisible War: Pursuing Self-Interests at Work*, za: N.B. MACINTOSH, *Management Accounting and Control Systems*, op.cit., s. 156.

¹⁷⁾ *Ibidem*.

Summary

The access to the high-quality information is fundamental in the management process. One of the basic task of controlling is providing information for decision-making. The paper presents key behavioral issues concerning the use of information generated by controlling system. The problem of choosing the scope of this system has been depicted, including the explanation of the phenomenon of processing of the redundant information. The basic use of controlling information has been addressed – performance measurement. The main problems with information use have also been pointed: information distortion and using information within uncertainty.