

## Controlling – prawa ręka prezesa

**Controlling powinien być obecnie standardowym narzędziem do zarządzania firmą, bez względu na jej branżę i wielkość. Każdy menedżer potrzebuje precyzyjnej oraz szybkiej informacji, obejmującej wszystkie istotne obszary i szczegóły działalności firmy. Obserwowany rozwój oferty controllingowej wynika z postępującego dostosowywania polskich norm zarządzania do rozwiniętych modeli biznesowych. W związku z tym na naszym rynku pojawiają się zarówno oferty potentatów międzynarodowych, jak i ciekawe inicjatywy polskich firm. Najprawdopodobniej w ciągu kilku lat rynek rozwiązań controllingowych w Polsce będzie już w pełni rozwinięty i każda firma znajdzie dla siebie optymalną ofertę.**

**W niniejszym artykule zajmiemy się jednak wewnętrznym aspektem funkcjonowania controllingu w firmie, tj. miejscem w organizacji firmy, odpowiedzialnością i zakresem działania.**

### Controlling w organizacji firmy

**N**a początku wyjaśnijmy, że controlling jest samodzielnym narzędziem do zarządzania firmą, którego zadaniem jest dostarczenie menedżerom informacji o wewnętrznej sytuacji firmy, przy zachowaniu kilku podstawowych zasad. Pierwszą z nich jest cykliczność – raporty powinny być dostarczane regularnie, w określonych odstępach czasu (ostatnio coraz częściej są to przedziały tygodniowe), w formie umożliwiającej bezpośrednio porównywanie danych. Drugą zasadą jest syntetyczność – raporty controllingowe mają efektywnie informować menedżera o sytuacji jego firmy, tzn. poziom agregacji (sumowania) danych nie może być zbyt wysoki ani zbyt niski. Dane zbyt szczegółowe wprowadzają chaos i dezorientację odbiorcy, natomiast dane zbyt ogólne nie mają żadnej wartości zarządczej. Trzecia zasada to odpowiedni stopień zaawansowania merytorycznego – stosowane miary, wskaźniki i przekroje analityczne powinny być tak opracowane, aby niosły optymalną informację dla menedżera. Zbyt skomplikowane wskaźniki i algorytmy kalkulacji zamazują obraz rzeczywistości, ponieważ analiza takich danych nie jest intuicyjna ani

szybka i odbiorca traci czas na „rozgryzienie” zawartości raportów. W tym przypadku lepszym wyjściem jest nadmierne uproszczenie wskaźników, niż ich przesadna komplikacja. Oczywiście wdrożenie prawidłowego controllingu powinno opierać się na wielu innych, nie wymienionych tutaj zasadach, jednak zawsze należy pamiętać o efektywności systemu i maksymalnej funkcjonalności.

Należy podkreślić, że system controllingu nie jest w pełni związany z rachunkowością i kontami księgowymi ani nie jest wyłącznie modelem planistycznym. Planowanie i budżetowanie działalności firmy zawiera się w definicji controllingu oraz często jest jego integralną funkcją, ale nie wyczerpuje możliwości całego systemu. Controlling oznacza bowiem przepływ informacji zarządczej w firmie, służącej menedżerowi do bieżącego monitorowania wszystkich obszarów oraz do podejmowania decyzji. W ramach tego przepływu informacji mogą funkcjonować raporty prezentujące plan i stopień jego realizacji, ale nigdy nie jest to jedynym celem całego systemu. Controlling nigdy nie powinien również bazować w 100% na danych księgowych, z których układane są jakiegokolwiek tabele raportowe. Dane księgowe podlegają prawidłom rachunkowości i podatków, dlatego ich wartość zarząd-

cza jest poważnie ograniczona. Zarządzanie firmą na podstawie informacji z ksiąg rachunkowych może prowadzić do nieprawidłowej oceny ekonomicznej i poważnych błędów decyzyjnych.

Menedżer firmy musi przede wszystkim zdać sobie sprawę z faktu, że controlling określa organizację całej firmy. Dlatego firma powinna na początku określić swoje podejście do controllingu – jak szeroki ma być system (które obszary firmy będą nim objęte), na ile szczegółowy, w jaki sposób wykorzystany w praktyce (raporty, plany, premiowanie) oraz jaka ma być organizacja tego systemu (np. ile osób ma się zajmować tym zadaniem). Po rozstrzygnięciu tych kwestii należy zrobić analizę możliwości i wymogów firmy wobec controllingu pod kątem technologicznym, merytorycznym, finansowym i ludzkim.

Warstwa technologiczna jest najbardziej skomplikowanym elementem decyzji i jednocześnie najtrudniejszym etapem wdrożenia controllingu. Należy tutaj brać pod uwagę: możliwości analityczne systemów (przede wszystkim łatwość tworzenia raportów i pozyskiwania potrzebnych danych), proces zasilania danymi, wbudowane funkcje (np. ułatwiające generowanie raportów lub wprowadzanie korekt) oraz czas wdrożenia. Można wyróżnić dwa podstawowe wyjścia na poziomie technologicznym: skorzystanie z oprogramowania przeznaczonego do controllingu lub uruchomienie hurtowni danych. Oprogramowanie controllingowe ma wiele zalet (m.in. łatwość obsługi, wysoki poziom automatyzacji i niektóre gotowe rozwiązania), należy jednak zwrócić uwagę również na wady. Podstawowymi wadami takich programów są: zależność od idealnych danych (bez odpowiednich, bardzo szczegółowych, danych program nie daje zadowalających efektów), konieczność ciągłego dopasowywania do zmian zachodzących w firmie (wprowadzanie lub usuwanie produktów, oddziałów, procesów) oraz ograniczenie możliwościami programu (niedopuszczalna jest sytuacja, kiedy decyzja zarządcza zależy od możliwości wygenerowania niezbędnych danych). Drugim wyjściem jest uruchomienie hurtowni danych i generowanie raportów zarządczych na bazie opracowanych samodzielnie zasad oraz algorytmów. Wyjście to daje znacznie więcej możliwości analitycznych, ponieważ wszystkie raporty firma opracowuje samodzielnie, tak w warstwie koncepcyjnej, jak technologicznej. Na pewno praca z danymi i generowanie raportów jest bardziej pracochłonne (w porównaniu z gotowym oprogramowaniem), ale daje też znacznie więcej możliwości ewolucji oraz rozwoju. Wadą tego rozwiązania jest potrzeba posiadania w firmie wykwalifikowanej kadry do obsługi hurtowni danych wraz z zaprojektowanym systemem raportowania. Ponadto oba scenariusze (zakup oprogramo-

wania controllingowego oraz uruchomienie hurtowni danych) są kosztownymi przedsięwzięciami i firma powinna bardzo dokładnie wyliczyć swoje możliwości finansowe oraz porównać je z oczekiwaniami wobec controllingu.

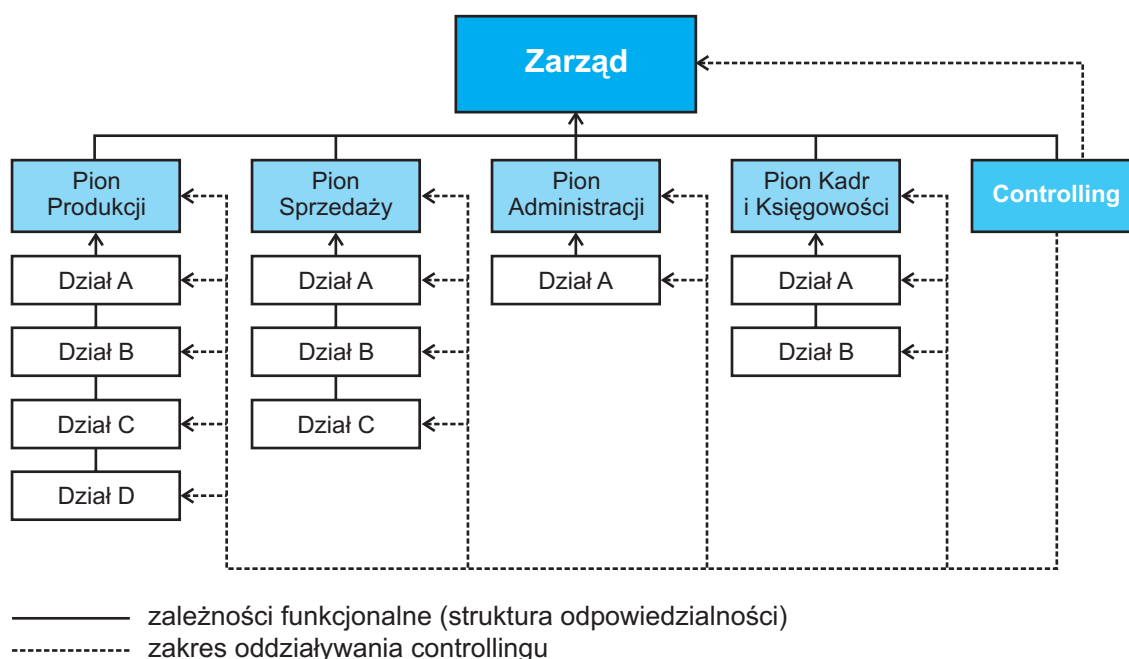
Warstwa metodologiczna jest równie ważna dla controllingu co platforma technologiczna, ponieważ kupując nawet najdroższe oprogramowanie, firma musi mieć klarowną wizję jego merytorycznego wykorzystania. Oczywiście uruchomienie jakiegokolwiek programu controllingowego nie oznacza automatycznie posiadania efektywnego systemu controllingu w firmie. Dlatego bardzo ważne jest stworzenie spójnej wizji controllingu w firmie pod względem metodologicznym, uwzględniając przede wszystkim: zakres raportowania, jego szczegółowość, wymagania odbiorców informacji zarządczej i dostępność potrzebnych danych. Po ustaleniu tych czynników należy opracować formaty wszystkich raportów oraz zasady ich generowania i dystrybucji. Raporty controllingowe powinny być czytelne i łatwe w odbiorze, zawierać dane na poziomie szczegółowości dostosowanym do pozycji odbiorcy w firmie. Powinny być również stabilne pod względem zawartości i układu (niedopuszczalne jest tworzenie za każdym razem raportu w innej formie), dlatego zarys metodologiczny musi być znany przed wdrożeniem ostatecznego rozwiązania. Oczywiście opracowanie metodologii wymaga pracy odpowiednich specjalistów, nie mogą to być programiści wdrażający oprogramowanie, jak również osoby, które wywodzą się z księgowości. Metodologia musi być opracowana przez niezależnych analityków, których zadaniem będzie późniejsza analiza danych i dostarczenie informacji osobom decyzyjnym.

Warstwa finansowa jest najbardziej oczywista w całym rozważaniu na temat controllingu w firmie. Należy podkreślić, że w przypadku zakupu oprogramowania (controllingowego lub bazodanowego) wydatek jest znaczący i firma musi sobie przede wszystkim odpowiedzieć na pytanie, czy każda wydana złotówka się zwróci. Bardzo często firmy (w szczególności średniej wielkości) wydają znacznie więcej na oprogramowanie do controllingu, niż powinny, czyli dokonują poważnego przeinwestowania. Poniesiony koszt nie zwraca się w znacznym stopniu, ponieważ firma nie wykorzystuje wszystkich możliwości zakupionego rozwiązania (z powodu niedociągnięć metodologicznych) lub rozwiązanie to jest po prostu przeznaczone dla firm znacznie większych (np. korporacji o rozbudowanej strukturze i wyśrubowanych potrzebach). Generalnie controlling musi pracować i mieć realny wpływ na funkcjonowanie firmy oraz szybkość i trafność podejmowanych decyzji, aby można było uznać go za efektywny.

Niezwykle ważnym (choć niemierzalnym) elementem funkcjonowania i skuteczności controllingu jest czynnik ludzki. Oznacza to możliwości i ograniczenia pracowników firmy w zakresie realizacji zadań controllingowych, tj. na ile firma będzie w stanie wykorzystać nowy system w bieżącej pracy, czy pracownicy nie będą blokować nowego raportowania w obronie swoich pozycji, czy menedżerowie będą umiejętnie gospodarować lawiną nowych informacji itp. Należy pamiętać, że uruchomienie controllingu zawsze wiąże się z większymi lub mniejszymi zmianami w organizacji firmy. Jeżeli firma jest dobrze przygotowana do

szczegółowego raportowania (struktura jest przejrzysta i logiczna, a obowiązki oraz odpowiedzialność jasno określone), to zmiany nie będą głębokie. Jeżeli natomiast firma jest zorganizowana chaotycznie, decyzyjność i odpowiedzialność jest rozmyta, a przepływ informacji aktualnie szwankuje, to wdrożenie controllingu siłą rzeczy spowoduje głębokie i dotkliwe zmiany dla niektórych pracowników.

Na **rysunku 1** zaprezentowano optymalne miejsce controllingu w strukturze przykładowej firmy wraz z siatką oddziaływania na działalność poszczególnych obszarów.



Źródło: Opracowanie własne.

**Rys. 1.** Miejsce jednostki controllingu w organizacji firmy

Jak wynika z rysunku 1, controlling powinien współpracować (np. w zakresie pozyskiwania danych, ustalania planów, raportowania itp.) praktycznie z każdą jednostką organizacyjną wewnątrz firmy. Rozpoczynając analizę od góry schematu, controlling powinien być naturalnie w stałym i bezpośrednim kontakcie z osobami zarządzającymi firmą (prezesem oraz ewentualnie wiceprezesami). Jest to warunek przydatności i skuteczności controllingu dla firmy jako całości. Następnie controlling powinien współpracować z osobami zarządzającymi poszczególnymi obszarami firmy (np. wiceprezesami lub dyrektorami wykonawczymi), ponieważ to one odpowiadają za planowanie i koordynację działania swoich obszarów, a w efekcie za wyniki tych obszarów. Ostatecznie controlling musi mieć też kontakt z każdym pojedynczym działem wewnątrz firmy, aby prawidłowo realizować swoje obowiązki.

Kontakt z poszczególnymi działami wykonawczymi gwarantuje dostęp do specjalistycznej wiedzy i odpowiedni przepływ informacji (np. nie znajdujących się w bazach danych).

## Korzyści wynikające z funkcjonowania prawidłowego controllingu

Zawsze należy pamiętać o korzyściach, dla których firma zdecydowała się na controlling i poniosła na ten cel określone wydatki. Controlling niewątpliwie jest inwestycją służącą rozwojowi przedsiębiorstwa, dlatego

przez cały okres wdrożenia i użytkowania controllingu należy znać cel tego przedsięwzięcia i wiedzieć, w jaki sposób ten cel realizować. W ten sposób firma otrzymuje szeroką wiedzę o własnej efektywności, możliwościach i barierach rozwoju oraz profesjonalizmie pracowników i kompetencjach kadry zarządzającej.

Celem wdrożenia controllingu są korzyści organizacyjne, zarządcze i przede wszystkim finansowe dla firmy! Tylko wtedy wdrożenie będzie można uznać za zakończone sukcesem, kiedy controlling będzie skutecznie realizował zadania przynoszące firmie wszystkie te kategorie korzyści.

Wśród korzyści organizacyjnych można wymienić:

- skupienie raportowania w jednym miejscu – co ułatwia wszelkie zmiany i umożliwia odciążenie wielu jednostek, które raportowały indywidualnie ze swojego zakresu działania, jest to więc wymierna oszczędność dla firmy,
- czytelność raportów oraz ich intuicyjny odbiór – raporty zarządcze muszą natychmiast wskazywać mocne i słabe strony firmy, unikając nadmiernej komplikacji (powodującej konieczność „rozgryzania” zawartych informacji), a to z kolei przekłada się na oszczędność kosztownego czasu pracy menedżerów,
- cykliczność i powtarzalność raportów gwarantuje najniższy z możliwych nakład pracy na ich wykonanie, a oszczędność czasu i kosztu w tym zakresie pozwala np. na wykorzystywanie czasu pracy do rzeczywistych działań controllingowych (analiza, strategia, decyzje),
- organizacja raportowania zarządczego umożliwia szybkie i bezpośrednie przejście od informacji zagregowanych (przeznaczonych dla menedżerów najwyższego szczebla), do informacji o średnim stopniu agregacji (dla menedżerów niższego szczebla) i danych zupełnie szczegółowych (dla analityków oraz osób odpowiedzialnych za konkretną pozycję), model controllingu musi przetwarzać te wszystkie dane w jednym procesie i dystrybuować jedynie na różnych poziomach agregacji, a to jest kolejna oszczędność dla firmy.

Korzyści zarządcze controllingu są praktycznie najważniejsze i polegają na:

- zapewnieniu idealnych informacji do zarządzania firmą, co jest istotne w dobrych czasach dla firmy (kiedy należy inwestować w rozwój), ale jest naprawdę niezbędne w czasach złych (kiedy należy szukać oszczędności i restrukturyzować działalność), tak więc bieżący dostęp do wszystkich potrzebnych informacji jest niezwykle wartościowy dla każdej osoby decyzyjnej w firmie,

- umożliwieniu szybkich i trafnych reakcji biznesowych na wszystkie zmiany wewnątrz oraz na zewnątrz firmy (przede wszystkim w zakresie pozycji rynkowej, rentowności działania i realizacji strategii rozwoju), w związku z czym maleją potencjalne straty z tytułu narastania negatywnych zjawisk w firmie i rosną zyski z tytułu ukierunkowywania działalności na najbardziej rentowne obszary,
- dokonaniu klarownego podziału na centra zysku/kosztów w strukturze firmy i ustaleniu „właściciela” każdej złotówki w bilansie lub wyniku firmy, co umożliwia zlokalizowanie wszystkich mocnych i słabych ogniw w firmie oraz restrukturyzację każdego obszaru osiągającego niezadowalające wyniki,
- wprowadzeniu dyscypliny, świadomości i odpowiedzialności biznesowej we wszystkich ośrodkach decyzyjnych w firmie, co skutkuje efektem synergii na poziomie wyników globalnych,
- planowaniu działalności firmy w przyszłych okresach, co ułatwia koordynację działań poszczególnych obszarów firmy, optymalizuje wykorzystanie dostępnych zasobów (ludzkich, materialnych i finansowych) oraz poprawia dyscyplinę finansową; należy tu jednak pamiętać o tym, że planowanie jest tylko wycinkiem controllingu i nie można poświęcać na to zadanie nakładów większych niż efekty zarządcze (np. opracowywanie niezliczonych wersji i wariantów planów lub próby osiągnięcia szczegółowości na poziomie pojedynczych zdarzeń),
- możliwości uruchomienia dodatkowych funkcji na bazie raportów zarządczych, na przykład: systemu premiowania lub nagradzania pracowników dowolnego obszaru (np. sprzedaż, produkcja, koszty), co jest ewidentną oszczędnością dla firmy, ponieważ wyklucza budowanie dodatkowych modeli systemów oraz kolejne przetwarzania danych w tabelach.

Finansowy aspekt funkcjonowania controllingu powinien firmie umożliwić:

- wzrost rentowności i poprawę pozycji rynkowej, przy czym wzrost rentowności wynika z precyzyjnego zlokalizowania mocnych i słabych punktów w działalności firmy (np. nierentowne produkty lub niepracujące inwestycje), natomiast pozycja rynkowa poprawia się na skutek wzrostu sprzedaży (świadoma polityka regulowania marż zysku wobec wolumenów sprzedaży, dokładna analiza efektywności nakładów ponoszonych na sprzedaż, co również wpływa na wyniki finansowe),
- optymalizację wyników z tytułu monitorowania etapów życia produktów, ewentualnej sezonowości branży, kosztu pozyskiwanego/lokowanego pieniądza

dza i dopasowania do faz koniunkturalnych w gospodarce,

- dyscyplinę kosztową i świadomość wpływu każdego wewnętrznego działania na ostateczny wynik firmy, przy czym dyscyplina kosztowa nie oznacza dążenia do permanentnego zmniejszania kwoty wydawanych pieniędzy (byłoby to ewidentne blokowanie rozwoju firmy), tylko możliwie najlepsze dopasowanie skali wydatków do rozmiarów działalności i planów rozwojowych,
- ograniczenie wpływu ryzyka finansowego na wyniki firmy, w szczególności ryzyka stopy procentowej i kursów walutowych (które dotyczą każdego depozytu/kredytu i każdej pozycji rozliczanej w walutach obcych) oraz ryzyka płynności (ponieważ stabilizacja płynnościowa firmy jest jedną z oznak jej dobrej kondycji finansowej).

Należy również pamiętać o tym, że controlling musi sprawnie funkcjonować w stale zmieniających się warunkach. Po pierwsze zmianom ulegają zewnętrzne warunki funkcjonowania firmy (rynki dostaw i sprzedaży, konkurencja, otoczenie gospodarcze oraz prawne), po drugie zmiany zachodzą w samej firmie (ewolucja sieci sprzedaży i dystrybucji, portfele produktów, procesy produkcyjne lub usługowe), po trzecie wreszcie rynek rozwiązań controllingowych jest dynamiczny i oferuje coraz ciekawsze propozycje (np. outsourcing). Controlling musi więc dostosowywać się do wymienionych zmian, aby był efektywny, tzn. żeby skutecznie dostarczał aktualną i wiarygodną informację zarządcą.

Dlatego controlling jest jak żywy organizm, który bezwzględnie musi nadążać za wszystkimi zmianami i ewolucjami w firmie (często nawet powinien je wyprzedzać). Controlling nie może zostać wdrożony raz i funkcjonować w sztywnej, niezmiennej formie, ponieważ prowadzi to do bardzo szybkiego kryzysu w jego działaniu i – w efekcie – do zaprzepaszczenia całego pomysłu. Dlatego aby controlling był efektywny również w ujęciu dynamicznym, należy pamiętać o zachowaniu kilku podstawowych zasad jego prawidłowego funkcjonowania:

- proces raportowania zarządczego jest sformalizowany (tj. usystematyzowany i opisany), bazuje na zaawansowanej oraz indywidualnie dopasowanej koncepcji i zawiera odpowiedni wsad metodologiczny (wzory kalkulacji, wskaźniki),
- firma dysponuje profesjonalną hurtownią danych, magazynującą i przetwarzającą wszystkie możliwe informacje o jej działalności na poziomie maksymalnie szczegółowym i będącą bazą dla realizacji czynności controllingowych,

- proces generowania raportów jest oprogramowany i zautomatyzowany z wykorzystaniem funkcjonalności hurtowni danych oraz ewentualnie dodatkowego oprogramowania (przeznaczonego do wspierania controllingu),
- raporty controllingowe efektywnie spełniają swoją rolę, dostarczając wiedzę zarządczą do wszystkich ośrodków decyzyjnych i analitycznych oraz są jedynym źródłem takiej wiedzy (tj. wszystkie dane do tego celu przetwarzane są w ramach spójnego systemu controllingu).

Odnosząc się do pierwszej zasady prawidłowego controllingu, należy podkreślić, że w firmie musi bezwzględnie istnieć ogólna koncepcja controllingu. Firma musi określić swoje potrzeby informacyjne, ustalić zakres gromadzenia danych i raportowania oraz podjąć decyzje w zakresie zasobów (finansowych i organizacyjnych), jakie jest w stanie przeznaczyć na ten cel. Poza tym funkcjonowanie controllingu musi opierać się na określonych zasadach i procedurach, najlepiej spisanych w odpowiedniej dokumentacji metodologicznej. Zasady te nie powinny być nadmiernie szczegółowe, aby nie blokować korzystnych zmian i rozwoju systemu, ale też powinny jednoznacznie regulować zakresy czynności, odpowiedzialność i przede wszystkim powinny definiować wszystkie zagadnienia merytoryczne.

Drugi z wymienionych elementów, czyli hurtownia danych, jest praktycznie niezbędny do myślenia o jakimkolwiek controllingu w firmie. Tylko możliwości hurtowni danych są w stanie sprostać wymaganiom z zakresu przetwarzania i eksploracji danych na potrzeby controllingu. W tym zakresie wszelkie kompromisy doprowadzą do wcześniejszej lub późniejszej klęski całego przedsięwzięcia. Do kompromisów można tutaj zaliczyć: magazynowanie i obróbkę danych w oprogramowaniu MS Office (Excel, Access), opieranie się na bazach danych wbudowanych w inne oprogramowanie (np. księgowość, kadrowe itp.) oraz magazynowanie danych w sposób rozproszony i łączenie wielu źródeł dopiero na etapie tworzenia raportów. Istotnym błędem jest również nieuwzględnianie zmian zachodzących w firmie bezpośrednio w hurtowni danych i algorytmach raportowych. Zastępowane jest to często korektami w wygenerowanych już raportach i prowadzi do znacznego obniżenia jakości controllingu.

Trzecia reguła, polegająca na zautomatyzowaniu procesów controllingowych jest nie mniej istotna od samej hurtowni danych. Controlling nie powinien generować znacznych kosztów dla firmy ani dodatkowego obciążenia pracą dla jej jednostek. Poza tym priorytetem controllingu jest szybkość informacji za-

rzędczej, czego nie da się osiągnąć bez automatyzacji procesów. Zatem naturalnym następstwem wdrożenia hurtowni danych staje się oprogramowanie procesów, które będą wykonywane na bazie tej hurtowni. W ten sposób firma osiąga wiele korzyści, m.in. mniejsze ryzyko błędów w generowaniu raportów, niższy koszt i większą wydajność całego systemu raportowania.

Ostatni z wymienionych elementów prawidłowego controllingu stanowi zwięźczenie wszystkich poprzednich wysiłków, tzn. cały nakład pracy związany z uruchomieniem i funkcjonowaniem controllingu musi zwrócić się w postaci realnego wpływu na działalność firmy. Informacje zarządcze pochodzące z controllingu muszą dotrzeć do wszystkich ośrodków decyzyjnych (na wszystkich szczeblach) i ośrodków analitycznych. W ośrodkach tych informacje muszą zostać „skonsurowane” w procesach analizy sytuacji firmy, badania zmian i trendów oraz podejmowania wszystkich decyzji biznesowych. Poza tym controlling musi być jedynym i wewnętrznie spójnym źródłem informacji zarządczych, a sytuacja, w której dane „konkurencyjne” dla controllingu (np. raporty tworzone na potrzeby zewnętrzne lub pochodzące z księgowości) mają funkcję zarządcze, jest oznaką błędów w zarządzaniu firmą.

Podkreślimy jeszcze raz, że jeżeli firma pomija którąkolwiek z wymienionych zasad, nie może mówić o posiadaniu efektywnego controllingu w swojej strukturze. Stosunkowo częsta jest np. sytuacja, w której firma inwestuje znaczne środki w bazę danych, zatrudnia cały zespół programistów do bieżącej obsługi bazy i nie posiada żadnego sformalizowanego raportowania zarządczego. Poza tym pominięcie któregośkolwiek z omówionych elementów generuje dla firmy dodatkowe koszty, niezbędne do otrzymania chociażby minimalnych efektów. Konkretnymi przykładami są tutaj: brak automatyzacji procesów controllingowych (który generuje konieczność ręcznego, a więc droższego, znacznie bardziej narażonego na błędy i pracochłonnego wykonywania raportów) lub ignorowanie informacji zarządczych pochodzących z controllingu przez menedżerów (co wszystkie koszty poniesione na controlling spisuje na straty).

## Typowe błędy w funkcjonowaniu controllingu

W związku z tym, że controlling jest niewątpliwym punktem w firmie i bardzo istotnym narzędziem dla jej menedżerów, należy również zwrócić uwagę na fakt, że funkcjonowanie controllingu narażone jest na wiele pułapek i błędów. Wynikają one najczęściej z braku

doświadczenia oraz braku ogólnej koncepcji i rozpoznania potrzeby controllingu w firmie. W celu łatwiejszego określenia i uniknięcia potencjalnych błędów podzielmy je na dwie grupy: błędy na etapie wdrożenia oraz błędy na etapie użytkowania.

Podstawowe błędy, na które narażona jest firma na etapie wdrożenia controllingu, to przede wszystkim: przeinwestowanie finansowe, niski poziom merytoryczny, niedostosowanie controllingu do struktury i potrzeb firmy oraz zbyt daleko idące kompromisy w trakcie wdrożenia.

Przeinwestowanie następuje zawsze wtedy, gdy firma zmuszona jest ponieść wyższe koszty, niż wynika to z racjonalnej analizy jej potrzeb informacyjnych. Podstawowa oferta rynkowa w zakresie systemów controllingowych to dosyć drogie programy, dostarczane przez międzynarodowych wdrożeniowców. Te oferty są najbardziej widoczne, szeroko reklamowane i zazwyczaj nadmiernie kosztowne. Aby wybrać naprawdę korzystną ofertę, należy głęboko spenetrować rynek ofert tego typu, uwzględniając mniejszych oraz polskich dostawców, posiadających nie mniej funkcjonalne rozwiązania i odpowiednie doświadczenie. Ponadto nie każdy menedżer decydujący się na wdrożenie controllingu w swojej firmie zdaje sobie w pełni sprawę z całości problemu wdrożenia i przyszłego funkcjonowania controllingu. Na przykład kupując oprogramowanie controllingowe, należy zapewnić jego przyszłą obsługę przez odpowiednich specjalistów, czyli nie jest to jednorazowa inwestycja, tylko ciągły i „żywy” proces.

Pominięcie kwestii merytorycznych przy budowie controllingu skutkuje niepełnym wykorzystaniem możliwości, jakie udostępnia raportowanie zarządcze. Błędem jest myślenie, w którym zakup programu controllingowego lub uruchomienie hurtowni danych rozumiane jest automatycznie jako posiadanie controllingu w firmie. Controlling musi bazować na solidnych podstawach koncepcyjnych i merytorycznych, praktycznie przed wdrożeniem powinny być ustalone takie szczegóły, jak: zakres, szczegółowość, odbiorcy i wykorzystanie raportów zarządczych w działalności firmy. Menedżerowie firmy, przystępując do rozpoczęcia prac nad controllingiem, powinni wiedzieć, co chcą monitorować, kto będzie odpowiedzialny za przyszłe funkcjonowanie controllingu, kto będzie odpowiedzialny za poszczególne obszary i wskaźniki zawarte w raportach zarządczych oraz w jaki sposób wykorzystają nowe informacje (np. do celów motywacyjnych lub restrukturyzacji). Generalnie zasady metodologiczne controllingu (niezależnie od stopnia ich skomplikowania) powinny być zawarte w jednolitym dokumencie, regulującym ramowo funkcjonowanie controllingu w firmie.

Controlling musi być zawsze i bezspornie dostosowany do struktury organizacyjnej firmy, przede

wszystkim muszą zostać jasno wyodrębnione wszystkie centra zysku i centra kosztów. Tylko wtedy raporty będą miały wartość zarządczą, czyli będzie możliwe jednoznaczne określenie źródła odpowiedzialności za wszystkie wartości i wskaźniki w każdym raporcie. To z kolei pozwoli na szybkie i skuteczne reagowanie na zmiany (szczególnie niekorzystne dla firmy) oraz na monitorowanie realnych skutków wszystkich decyzji zarządczych. Uzgodnienie modelu controllingu ze strukturą organizacyjną firmy może przebiegać w obie strony: dostosowanie raportów do istniejącej struktury lub zmiany w strukturze dostosowujące do optymalnego modelu zarządzania (wynikającego z koncepcji controllingu). Z praktyki wiadomo, że obie te sytuacje występują jednocześnie, tzn. generalnie wdrożenie controllingu bazuje na ogólnym modelu firmy, ale nieuniknione są pewne dostosowania i korekty, prowadzące do pełnej przejrzystości analiz zarządczych.

Kompromisy dotyczące uruchomienia controllingu w firmie są nieuniknione, należy jednak dbać o to, żeby nie zmniejszyły one wartości całego pomysłu. Oznacza to, że tworząc system raportowania, powinno się monitorować koszty i uwzględniać zasadę Pareto, dostosowując poszczególne rozwiązania do możliwości i obiektywnych ograniczeń firmy. Z drugiej strony nie można sobie pozwolić na blokowanie całego controllingu lub niektórych istotnych elementów raportowania przez partykularne interesy komórek organizacyjnych lub nawet pracowników. Podstawą koncepcyjną controllingu jest jego wszechstronność i obiektywizm.

Druga kategoria błędów związanych z controllingiem, czyli błędy popełniane na etapie użytkowania, wynika w dużej mierze ze sposobu zarządzania firmą. Podstawowymi przykładami są tutaj: konflikt interesów pomiędzy komórkami organizacyjnymi firmy, nastawienie pracowników wyłącznie na realizację celów indywidualnych, nadmierna liczba spotkań i narad oraz niewykorzystywanie potencjału controllingu.

Konflikt interesów wewnątrz firmy powstaje, gdy centra zysku i centra kosztów (lub poszczególni pracownicy) mają narzucone przeciwstawne lub wzajemnie kolidujące zadania. Przykładem jest wzrost sprzedaży, założony dla handlowców, oraz obniżanie kosztów marketingu i reklamy, narzucone komórce kosztowej. Inny przykład to planowane wejście na rynki zagraniczne przy braku jakichkolwiek szacunków dotyczących ryzyka walutowego, za które ktoś później poniesie odpowiedzialność. Poza konfliktem pomiędzy pracownikami lub jednostkami firmy sytuacje takie prowadzą do blokowania rozwoju firmy, ponieważ działania poszczególnych działów lub osób będą nastawione na różne, często przeciwstawne cele.

Raporty zarządcze oraz wiążąca się z nimi odpowiedzialność za poszczególne obszary i zadania w fir-

mie (łącząca się często z premiowaniem) prowadzi do sytuacji, w której kierownicy i pracownicy przestają działać dla dobra całej firmy. Każdy kierownik i pracownik, którego działalność jest monitorowana w raportach controllingowych, zaczyna pracować wyłącznie na jak najlepszą i najszybszą realizację własnych zadań. Jeżeli zadania przydzielone są prawidłowo i realizacja każdego z nich prowadzi do jednego, wspólnego celu, to teoretycznie firma pracuje optymalnie. W praktyce jednak poszczególne obszary firmy dążą tylko i wyłącznie do realizacji własnego celu (zwłaszcza popartego premiami), zupełnie ignorując pracę pozostałych obszarów lub sytuację całej firmy.

Nadmierna liczba spotkań i narad wewnątrz firmy wynika zwykle z potrzeby omówienia wszystkich nowych informacji zarządczych, jakimi dysponuje szefostwo firmy. O ile omówienie takie jest potrzebne i prowadzi do lepszego zrozumienia sytuacji przez obie strony (menedżerów i pracowników), o tyle nie można przesadzić z częstotliwością oraz długością takich wydarzeń. W przypadku przekroczenia rozsądnej granicy pracownicy firmy mogą przestać interesować się informacjami płynącymi od menedżerów, mogą czuć się oderwani od swoich rzeczywistych obowiązków i w efekcie możliwe jest obniżenie efektywności pracy w firmie.

Największym jednak błędem, związanym z użytkowaniem controllingu, jest niewykorzystywanie jego potencjału! Kiedy po wdrożeniu i poniesieniu pewnych kosztów raporty zarządcze nie są wykorzystywane do realnego zarządzania firmą, oznacza to, że nakłady czasowe oraz finansowe zostały zmarnotrawione. Podobna sytuacja występuje, kiedy w firmie funkcjonuje pełen controlling, a po szczegółowe dane menedżer zwraca się do osób, które są odpowiedzialne za konkretną działalność. Wszystkie niezbędne dane powinny być dostępne w systemie controllingu i nieekonomiczne jest dodatkowe przetwarzanie lub poszukiwanie danych w innych źródłach. Controlling powinien być na tyle spójny, szczegółowy i wszechstronny, żeby był jedynym źródłem informacji dla menedżerów. Natomiast każde działanie, związane z dostarczeniem informacji menedżerom i wykonywane poza systemem controllingu, oznacza ułomność tego systemu. Podobnie jest z dublowaniem zadań związanych z informacją zarządczą, np. pewne dane dostępne są w raportach zarządczych, ale są też przetwarzane równoległe w ramach innych zadań (np. planowania, premiowania). To również oznacza braki w zrozumieniu roli controllingu w firmie.

*Autor zajmuje się controllingiem dla małych i średnich firm*  
**OMIS CONTROLLING**