

**Elżbieta Janczyk-Strzała**

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

## **WDRAŻANIE I ORGANIZACJA CONTROLLINGU W PRZEDSIĘBIORSTWACH PRODUKCYJNYCH. ANALIZA WYNIKÓW BADAŃ**

### **1. Wstęp**

Wymagania rynkowe, w obliczu których stają współczesne przedsiębiorstwa, oraz zachodzące procesy globalizacyjne powodują, iż dotychczasowe metody zarządzania przestają spełniać swe zadania. Ze względu na to menedżerowie coraz chętniej sięgają po nowoczesne metody zarządzania przedsiębiorstwem, umożliwiające im podejmowanie trafniejszych decyzji, a dzięki temu wykorzystanie otwierających się przed przedsiębiorstwami nowych możliwości rozwoju. Z tych powodów to właśnie **controlling** staje się filozofią istnienia współczesnych przedsiębiorstw. Jego idea jest w Polsce koncepcją stosunkowo nową, prekursorzy zaczęli go bowiem stosować dopiero w latach dziewięćdziesiątych ubiegłego stulecia. Jednak nie wszystkie jednostki gospodarcze wykorzystują controlling w takim samym stopniu. W związku z tym zasadne jest przeprowadzenie badań w celu przedstawienia rzeczywistego stanu w tym zakresie.

### **2. Charakterystyka badanych przedsiębiorstw**

Badanie<sup>1</sup> zostało przeprowadzone na losowo wybranej próbie badawczej liczącej 71 przedsiębiorstw produkcyjnych z obszaru Dolnego Śląska. Ich strukturę przedstawia tab. 1.

---

<sup>1</sup> Badanie wykonano w ramach pracy badawczej nt. *Stanu i kierunków rozwojowych controllingu w przedsiębiorstwach produkcyjnych Dolnego Śląska*. Przedstawione wyniki obejmują badanie ankietowe grupy przedsiębiorstw dużych (o średnim zatrudnieniu rocznym od 250 osób wzwyż), średnich (zatrudniających średniorocznie od 50 do 250 osób) oraz małych (o średnim rocznym zatrudnieniu do 50 osób).

Tabela 1. Struktura ankietowanych przedsiębiorstw

| Wielkość przedsiębiorstwa | Liczba przedsiębiorstw |
|---------------------------|------------------------|
| Małe                      | 23                     |
| Średnie                   | 32                     |
| Duże                      | 16                     |
| Razem                     | 71                     |

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

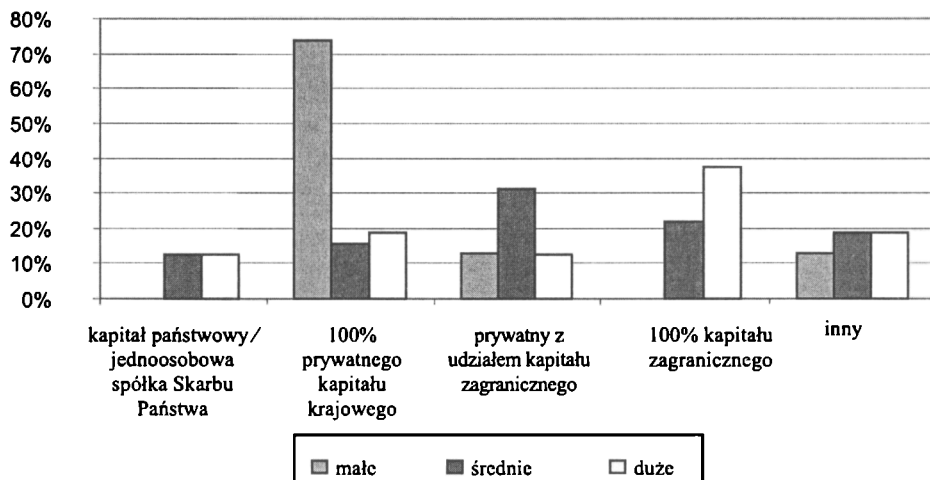
Większość z ankietowanych małych przedsiębiorstw została założona po 1989 r. Natomiast w grupie średnich i dużych podmiotów do badania wylosowano jednostki założone w latach dziewięćdziesiątych ubiegłego stulecia (ok. 70%), jak również te powołane na początku ubiegłego wieku, które stosunkowo niedawno zostały sprywatyzowane i przejęte przez prywatnych inwestorów (krajowych bądź zagranicznych).

Tabela 2. Forma prawna badanych przedsiębiorstw w poszczególnych warstwach

| Forma prawna \ Grupa przedsiębiorstw    | Małe | Średnie | Duże | Razem |
|-----------------------------------------|------|---------|------|-------|
| Spółka cywilna                          | 6    | 0       | 0    | 6     |
| Spółka jawna                            | 2    | 0       | 0    | 2     |
| Spółdzielnia                            | 4    | 2       | 0    | 6     |
| Spółka akcyjna                          | 0    | 12      | 11   | 23    |
| Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością | 8    | 16      | 5    | 29    |
| Przedsiębiorstwo państwowe              | 0    | 2       | 0    | 2     |
| Osoba fizyczna                          | 3    | 0       | 0    | 3     |
| Razem                                   | 23   | 32      | 16   | 71    |

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Największą grupę wśród badanych jednostek stanowią spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (29, czyli 40,85%) i spółki akcyjne (23 – tzn. 32,39%). Po 8,45% ankietowanych działa w formie spółek cywilnych i spółdzielni. Najmniej zaś liczne grupy stanowią spółki jawne (2), przedsiębiorstwa państwowe (2) czy osoby fizyczne (3). Największą grupę wśród badanych jednostek stanowią spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne. Najmniej zaś liczną grupę stanowią spółdzielnie oraz przedsiębiorstwa państwowe. Szczegółowo obrazuje to tab. 2. Mały udział przedsiębiorstw państwowych jest rezultatem zachodzących w naszym kraju przez ostatnie kilkanaście lat procesów prywatyzacyjnych i napływającego kapitału zagranicznego (głównie niemieckiego, francuskiego i szwedzkiego). Czynniki te wpłynęły w znacznym stopniu również na stosunki własnościowe w badanych podmiotach. Przedstawia to rys. 1.



Rys. 1. Stosunki własnościowe badanych przedsiębiorstw

Źródło: opracowanie własne.

Należy podkreślić, że wśród badanych małych przedsiębiorstw dominują jednostki, które w ramach istniejącego procesu produkcyjnego wytwarzają produkty mało- i średnioseryjne o dużej zmienności asortymentowej (60%). Ponad połowa dużych ankietowanych jednostek oferuje różne produkty o podobnej technice wytwarzania czy zużywanych surowcach (produkcja wielkoseryjna). Produkcja zaś średnich przedsiębiorstw koncentruje się głównie na obu wymienionych obszarach. Przedstawia to rys. 2<sup>2</sup>.

Tabela 3. Zainwestowany kapitał w przedsiębiorstwach poszczególnych warstw

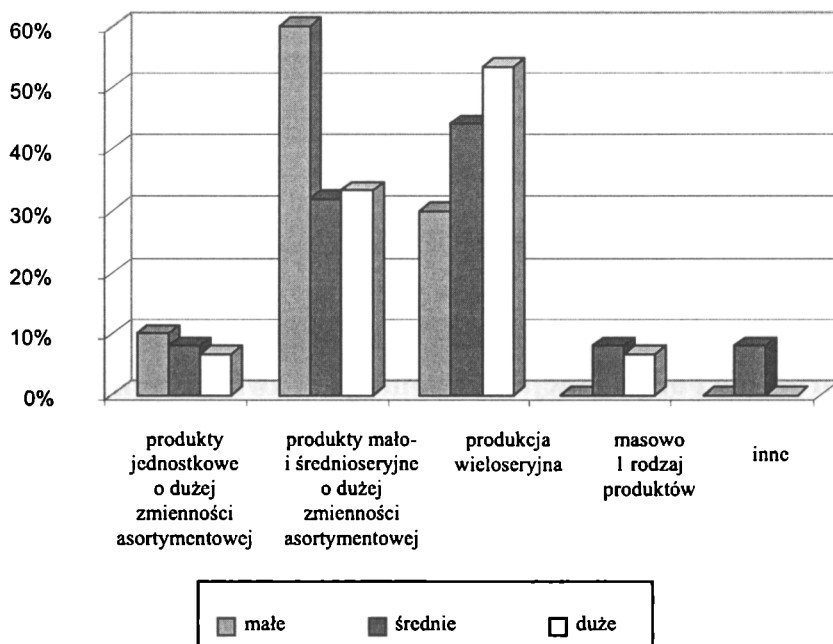
| Grupa przedsiębiorstw | Kapitał (w %) |          |             |
|-----------------------|---------------|----------|-------------|
|                       | polski        | mieszany | zagraniczny |
| Małe                  | 86,96         | 13,04    | 0           |
| Średnie               | 28,12         | 50,00    | 21,88       |
| Duże                  | 31,25         | 31,25    | 37,5        |

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Należy jednocześnie zauważyć, iż jeśli wśród małych przedsiębiorstw nadal dominują jednostki o wyłącznie polskim kapitale prywatnym, to wśród średnich i dużych

<sup>2</sup> Jako „inne” na rys. 2 oznaczono produkcję jednostkową, niepowtarzalną, z podobnych komponentów, dostosowaną do indywidualnych potrzeb klienta.

przedsiębiorstw najwięcej jest jednostek o mieszanym kapitale (tzn. polskim i zagranicznym) oraz tych o stuprocentowym udziale kapitału zagranicznego (por. tab. 3). Pozostałe formy własności – przedsiębiorstwa państwowe, spółki Skarbu Państwa czy „inne” (spółki NFI, spółdzielnie) – nie przekraczają kilkunastu procent.



Rys. 2. Profil procesu produkcji

Źródło: opracowanie własne.

Tak znaczny napływ kapitału zagranicznego wynika z dość dużej atrakcyjności Dolnego Śląska jako miejsca lokowania kapitału przez inwestorów z innych krajów. Korzystne położenie geograficzne regionu, duża liczba szlaków komunikacyjnych, mała odległość do przejść granicznych oraz dostępność wykwalifikowanej kadry to tylko niektóre elementy czyniące ten region tak atrakcyjnym dla przedsiębiorców zagranicznych. Wszystko to powoduje, że wraz z napływem międzynarodowego kapitału do Polski dociera wiele szans, lecz również zagrożeń wynikających ze wzmożonej konkurencji. W wyniku tego oraz zachodzących procesów globalizacyjnych zwiększa się również potrzeba szybkiego dostosowywania się przedsiębiorstw do zmieniających się wymagań rynku. Jest to widoczne zwłaszcza w przedsiębiorstwach wieloodziałowych, koncernach czy grupach kapitałowych.

Tabela 4. Controlling w ankietowanych przedsiębiorstwach

| Przedsiębiorstwo | Nie wdrożyło controllingu | Wdrożyło controlling | Razem |
|------------------|---------------------------|----------------------|-------|
| Małe             | 13                        | 10                   | 23    |
| Średnie          | 7                         | 25                   | 32    |
| Duże             | 1                         | 15                   | 16    |
| Razem            | 21                        | 50                   | 71    |

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Na potrzeby niniejszego artykułu zostaną omówione wyniki badań przedsiębiorstw z podziałem na jednostki, które już wdrożyły controlling, i te, które go nie posiadają. Należy przy tym podkreślić, iż 50 ankietowanych jednostek potwierdziło fakt posiadania controllingu (tab. 4).

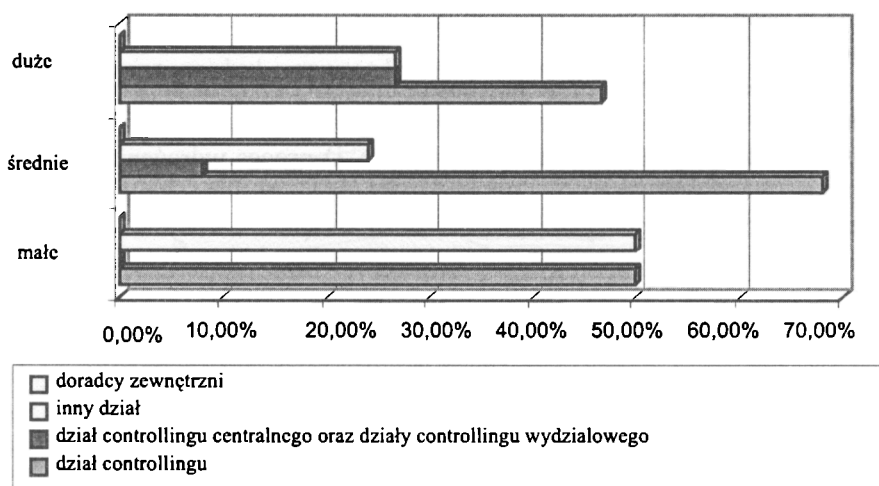
### 3. Wdrożenie i organizacja controllingu w świetle wyników badań ankietowych

Zdecydowana większość przedsiębiorstw, które potwierdziły fakt wdrożenia controllingu wskazało, iż jest on w nich wyodrębniony pod względem organizacyjnym (rys. 3).

Jak można zauważyć, żadne z ankietowanych przedsiębiorstw nie powierzyło prac controllingowych doradcom zewnętrznym. Kierownictwa tych jednostek argumentowały to tym, iż o ile podczas wdrożenia niekiedy sięgały one po usługi zewnętrznych konsultantów, o tyle już po zakończeniu wdrożenia obowiązki controllera zostawały przydzielane poszczególnym pracownikom. Długotrwały outsourcing byłby zaś zbyt drogi. Poza tym, ze względu na poufny charakter danych opracowywanych przez służby controllingowe, dyrekcja wolała powierzyć prace controllingowe zatrudnionym już pracownikom. Jeszcze jednym, często przytaczanym argumentem była pojawiająca się często konieczność opracowywania przez służby controllingowe pilnych sprawozdań (*ad hoc*).

W połowie małych oraz w blisko 25% średnich i dużych przedsiębiorstw działania controllingowe zostały powierzone wyznaczonym osobom z działu np. planowania, rachuby, księgowości kosztów czy analiz i budżetowania. Sytuacja ta uwarunkowana jest dwoma względami. W małych jednostkach brakuje środków na zatrudnianie dodatkowych pracowników finansowych i z tego powodu za controlling odpowiedzialne są osoby z innych działów. Należy przy tym podkreślić, iż są to najczęściej osoby, które oprócz tych obowiązków posiadają również inne (np. odpowiadają za prowadzenie ksiąg rachunkowych jednostek). Drugi czynnik ma swoje podłoże w przeszłości średnich i dużych przedsiębiorstw. Jednostki te wywodzą się mia-

nowicie głównie z przedsiębiorstw państwowych, które w wyniku różnorodnych przemian (m.in. własnościowych), wraz z napływem do nich kapitału prywatnego, zmieniały również swoją politykę finansową i sposób zarządzania, wprowadzając controlling. Jednakże nowi właściciele często nie chcieli zatrudniać nowych osób. Zamiast redukcji części etatów dokonywali natomiast przesunięć międzydziałowych oraz zmiany zakresów obowiązków dotychczasowych pracowników.



Rys. 3. Osoby odpowiedzialne za controlling w przedsiębiorstwie

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

W miarę wzrostu wielkości jednostek gospodarczych następuje dalsza instytucjonalizacja controllingu i działania te powierzane są pracownikom wyodrębnianych organizacyjnie działów controllingu. W małych przedsiębiorstwach są to komórki jednoosobowe. Jednakże nawet w tej grupie ankietowanych rzadko zajmują one wysoką, sztabową pozycję (tzn. podlegają służbowo dyrektorowi naczelnemu). Znacznie częstsze jest umiejscowienie komórki controllingu w pozycji liniowej. W tym przypadku controller, podlegając dyrektorowi ds. finansów, działa na tym samym szczeblu, co kierownicy innych działów, a to umożliwia mu bliższą współpracę z nimi. Posiada on wówczas często kompetencje do doradzania, wydawania poleceń czy podejmowania decyzji. Takie rozwiązanie jest również często stosowane w średnich przedsiębiorstwach, umożliwiając bliższe współdziałanie służb controllingowych z innymi komórkami przedsiębiorstwa. Jednakże wówczas są to już większe działy, liczące od 2 do 5 osób, podporządkowane służbowo dyrektorowi finansowemu. W dużych przedsiębiorstwach następuje dalsza rozbudowa komórki controllingu, którą tworzą najczęściej zespoły składające się z 2-7 osób.

W dużych jednostkach (zatrudniających powyżej 600 pracowników) rośnie zakres oraz stopień złożoności zadań przypisywanych controllera. Następuje wówczas najczęściej specjalizacja w ramach komórek controllingowych, w których obowiązki wykonywane są dwustopniowo. Controllerzy wydziałowi<sup>3</sup> (5-33 osoby) działają na szczeblu poszczególnych wydziałów, dywizji bądź zakładów i są podporządkowani służbowo dyrektorom poszczególnych obszarów biznesowych (tzw. *business units*)<sup>4</sup>. Za działanie całego przedsiębiorstwa zaś są odpowiedzialni controllerzy centralni (1-5 osób) podlegający dyrektorom finansowym bądź bezpośrednio dyrektorom naczelnym.

Fakt tak dużej instytucjonalizacji controllingu w przebadanych przedsiębiorstwach ma swoje źródło w stosunkowo długim okresie jego funkcjonowania w nich. Większość ankietowanych bowiem zadeklarowało, iż proces wdrożenia rozpoczęto kilka lat temu (tab. 5). W związku z tym rozwiązania controllingowe wprowadzone w tych jednostkach są obecnie już dość dobrze rozwinięte.

Tabela 5. Okres od rozpoczęcia wdrożenia controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

| Przedsiębiorstwo | Liczba lat |     |          |
|------------------|------------|-----|----------|
|                  | min.       | max | średnio* |
| Małe             | 1          | 6   | 3,6      |
| Średnie          | 1          | 8   | 4,4      |
| Duże             | 3          | 10  | 7        |

\* Średnią liczbę lat ustalono na podstawie obliczonej średniej arytmetycznej.

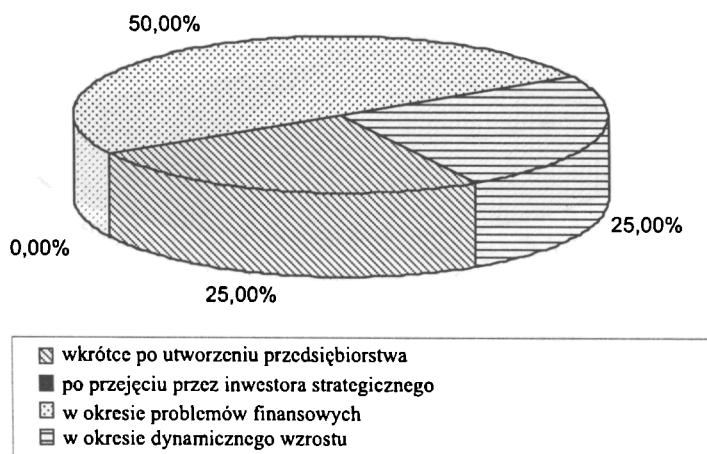
Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Jeden ankietowany z grupy małych (spółdzielnia) wdrożył controlling dopiero rok temu. W pozostałych małych przedsiębiorstwach controlling funkcjonuje średnio 3-4 lata. Wśród najczęściej podawanych powodów zainteresowania tym zagadnieniem ankietowani podawali problemy finansowe (por. rys. 4). Controlling miał się stać w nich niejako pewnego rodzaju antidotum na pojawiające się kłopoty. Zgodnie z informacjami uzyskanymi od kierownictwa tych jednostek, zamierzenie to niemal całkowicie się powiodło. Dzięki informacjom opracowywanym przez służby controllingowe przedsiębiorstwa te nie tylko pokonały sytuacje kryzysowe, lecz również wytworzyły systemy wczesnego ostrzegania mające na celu zapobieżenie skutkom tego rodzaju sytuacji, które mogłyby się pojawić w przyszłości.

<sup>3</sup> Niekiedy są oni również nazywani controllerami dywizji, w zależności od tego, za jaki obszar są odpowiedzialni.

<sup>4</sup> Jako obszary biznesowe traktowane są poszczególne branże, zakłady, dywizje czy kompleksy produkcyjne. Nazewnictwo to (*business units*) ma swoje źródło w terminologii stosowanej w systemach informatycznych wdrożonych w tych przedsiębiorstwach.

Wśród kolejnych, często podawanych okoliczności, w jakich badane jednostki zainteresowały się controllingiem znalazły się: fakt utworzenia przedsiębiorstwa (25%) oraz okres jego dynamicznego wzrostu (25%). Wskazanie tych czynników świadczy o rosnącej świadomości controllingowej kierownictwa małych jednostek, które myślą już nie tylko o obecnych zyskach, lecz o ukierunkowaniu działalności zarządzanych przez nich przedsiębiorstw na czynniki przyczyniające się do ich sukcesów rynkowych. Dużą uwagę zaczynają przywiązywać do opiekuńczej roli controllingu, polegającej na identyfikowaniu i rozwijaniu indywidualnych atutów danej jednostki gospodarczej, dzięki którym może ona uzyskać przewagę konkurencyjną.



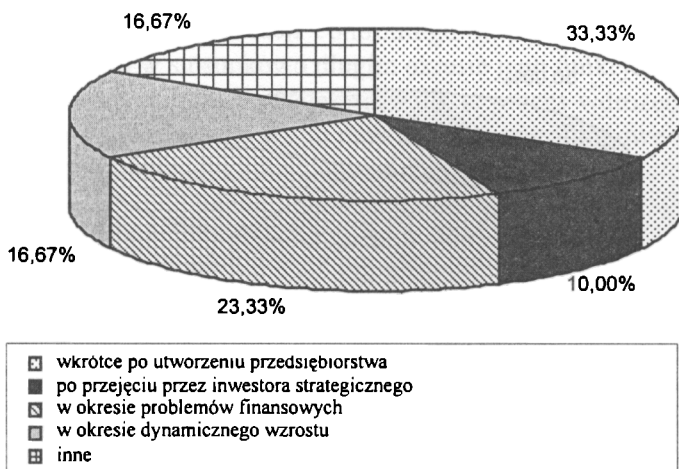
Rys. 4. Okoliczności wdrożenia controllingu w grupie małych przedsiębiorstw

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Nieco odmiennie sytuacja przedstawia się w grupie średnich przedsiębiorstw (rys. 5). Tam problemy finansowe, jako główny czynnik skłaniający ankietowanych do wdrożenia controllingu, nie były już tak często wskazywane (23,33%). Biorąc pod uwagę stosunki własnościowe w tej grupie badawczej, należy zaznaczyć, że są to głównie jednostki finansowane przez kapitał zagraniczny. Z tym faktem wiąże się kolejna okoliczność, która nie występowała w małych jednostkach. Jest nią przejęcie przedsiębiorstwa przez inwestora strategicznego, u którego funkcjonował już controlling (10%). W tego rodzaju sytuacjach przedsiębiorca zagraniczny pragnął zazwyczaj poprawić efektywność zarządzania polską firmą oraz uzyskać wiarygodne informacje generowane przez służby finansowe.

Przeprowadzone badania wskazują, że w grupie średnich przedsiębiorstw controlling wdrażany jest najczęściej wkrótce po ich utworzeniu (33,33%), a także w okresie ich dynamicznego rozwoju (16,67%). Są to zazwyczaj jednostki wchodzące w skład międzynarodowych koncernów czy wielkich grup kapitałowych.

Wprowadzenie controllingu w tych przedsiębiorstwach ma na celu dostosowanie polskich spółek do standardów koncernowych oraz do wymagań jakości i nowoczesności stawianych przez nieustannie zmieniającą się gospodarkę rynkową. Należy przy tym podkreślić, że zasadnicze ramy i wytyczne dotyczące przyszłej organizacji systemu controllingu pochodzą od zagranicznego udziałowca, pierwszy krok zaś stanowi z reguły oddelegowanie z centrali specjalisty, którego głównym zadaniem jest najczęściej wprowadzenie wielu nowych procedur, przezwycięzenie niechęci pracowników oraz stworzenie pierwszych kalkulacji i budżetów.



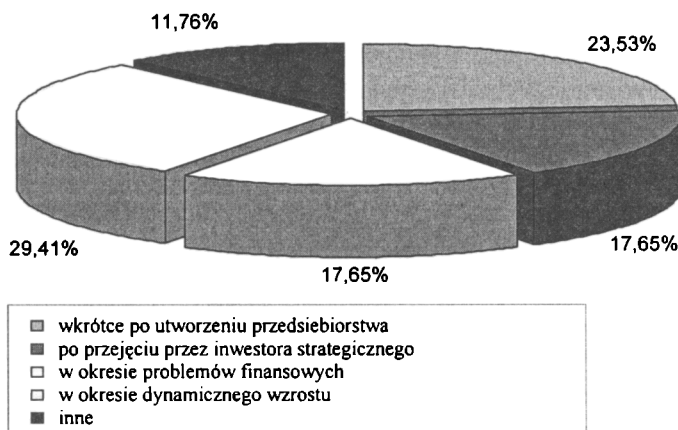
Rys. 5. Okoliczności wdrożenia controllingu w grupie średnich przedsiębiorstw

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Średnie przedsiębiorstwa finansowane przez polski kapitał prywatny oraz były przedsiębiorstwa państwowe podają kolejną sytuację, w której decydują się one na wdrożenie controllingu. Na rys. 5 oznaczona jest ona jako „inne”. Ich kierownictwa najczęściej wskazują, iż jest to:

- okres przygotowania do prywatyzacji,
- czas bezpośrednio po prywatyzacji (po przejęciu przez nowych właścicieli i zatwierdzeniu nowego kierownictwa),
- zwiększająca się potrzeba przetwarzania rosnącej liczby danych oraz kontrolowania coraz liczniejszych obszarów działalności (często w sytuacji przedsiębiorstw wieloddziałowych),
- okres wprowadzania i rozwoju nowych usług bądź zmiany profilu działalności.

Otrzymane wyniki dowodzą, że controlling jest nadal kojarzony przez wiele przedsiębiorstw produkcyjnych głównie jako nowoczesny system zarządzania dostarczający niezbędnych informacji na potrzeby zarządzania nimi.



Rys. 6. Okoliczności wdrożenia controllingu w grupie dużych przedsiębiorstw

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Sytuacja w grupie dużych jednostek gospodarczych kształtuje się podobnie jak w średnich (por. rys. 6). W nich controlling jest wdrażany najczęściej w okresie dynamicznego rozwoju (29,41% – przedsiębiorstwa prywatne z udziałem kapitału zagranicznego) oraz wkrótce po ich utworzeniu (25,53% – jednostki całkowicie finansowane kapitałem zagranicznym). Natomiast najrzadziej wśród wszystkich grup ankietowanych przedsiębiorstw mamy w nich do czynienia z sytuacją zainteresowania controllingiem w wyniku powstałych problemów finansowych (17,65%). Tę stosunkowo nieliczną grupę tworzą przedsiębiorstwa państwowe oraz te stosunkowo niedawno sprywatyzowane.

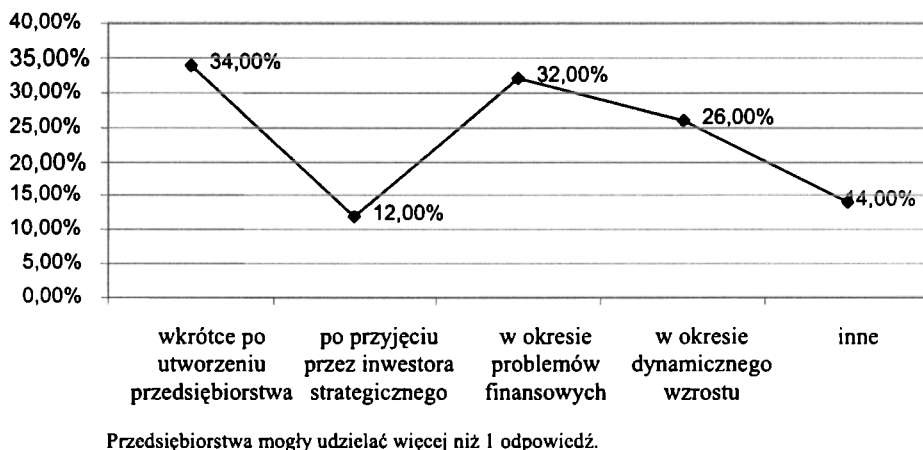
W grupie dużych przedsiębiorstw pojawia się również kategoria „inne” okoliczności. Wskazało na nią 11,76% przedsiębiorstw. Są to sprywatyzowane spółdzielnie, które po przekształceniu w spółki akcyjne zdecydowały się na wdrożenie controllingu.

Zestawienie okoliczności, w jakich ankietowani wdrażali controlling, przedstawiono na rys. 7.

Pragnąc głębiej poznać powody zainteresowania ankietowanych przedsiębiorstw controllingiem, poproszono je o przybliżenie tej kwestii. Udzielone odpowiedzi zilustrowano na rys. 8.

Wśród głównych przyczyn zainteresowania controllingiem wymieniono: dążenie do obniżki i lepszej kontroli kosztów działalności (od 27,85% średnich aż do 31,82% w grupie dużych przedsiębiorstw), potrzebę uzyskiwania dodatkowych informacji decyzyjnych (od 25% w małych do 31,82% w dużych jednostkach) oraz dążenie do lepszego wykorzystania zasobów (18,99% średnich, 20,45% dużych

i 21,43% małych respondentów)<sup>5</sup>. Dysponując wiarygodnymi informacjami i odpowiednimi środkami na realizację poszczególnych zadań, kierownicy danych działów są bowiem w stanie wybrać optymalny wariant decyzyjny umożliwiający osiągnięcie celów całego przedsiębiorstwa. Tak więc wdrażając controlling, badane jednostki nie tylko pragną zapewnić sobie możliwość przetrwania, lecz również zyskać szansę na dalszy rozwój.



Rys. 7. Okoliczności wdrożenia controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

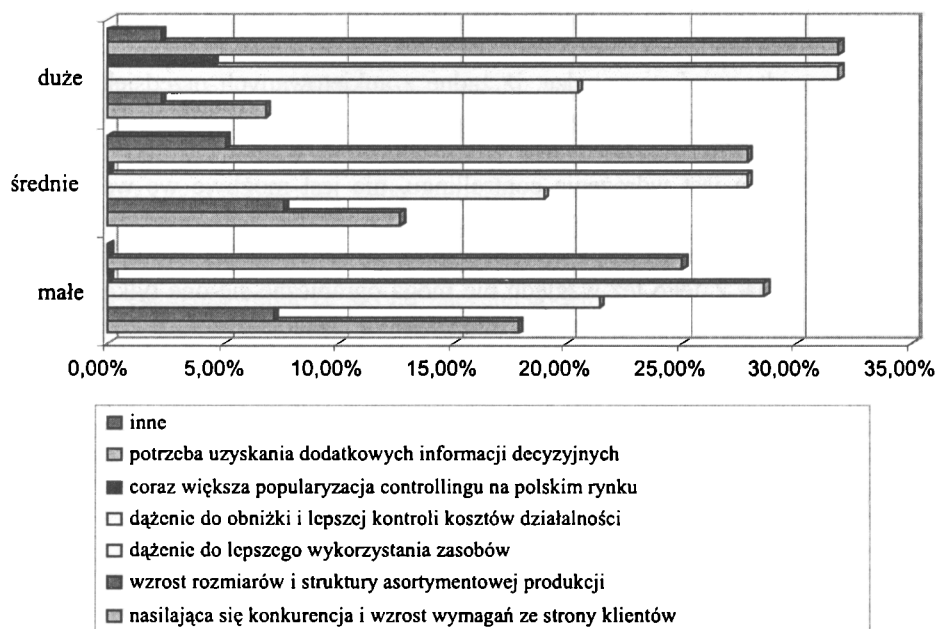
Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Kolejną, nieco rzadziej wymienianą przyczyną wdrożenia controllingu jest nasilająca się konkurencja i wzrost wymagań ze strony klientów. Jest to kwestia, którą podkreślały głównie małe i średnie przedsiębiorstwa. Wydaje się, że powodem, dla którego ankietowani wymieniają ten element, jest obecna sytuacja gospodarcza. Można bowiem zaobserwować, że polskie przedsiębiorstwa rozwijają się znacznie wolniej niż zachodnioeuropejskie (co jest szczególnie ważne w sytuacji aspiracji wejścia polskich przedsiębiorców na wymagający unijny rynek). W związku z tym niezbędne jest znalezienie takich sposobów zarządzania nimi, by przy posiadanych zasobach możliwe było zwiększenie ich konkurencyjności i lepsze dostosowanie do zmieniających się reguł gry rynkowej. Tak więc można niejako stwierdzić, iż polskie jednostki nie stać już na odejście od controllingu, gdyż to on właśnie pozwoli im na osiągnięcie wytyczonych celów.

Niewielka część ankietowanych wskazała, iż wdrożenie controllingu nastąpiło w wyniku dynamicznego rozwoju przedsiębiorstw związanego ze wzrostem rozmiarów i struktury asortymentowej produkcji. Kierownictwa tych jednostek pod-

<sup>5</sup> Efektywność gospodarowania zasobami i rozwój potencjału finansowego stanowią jedne z głównych kryteriów oceny działalności gospodarczej przedsiębiorstwa.

kreśliły, iż w tej sytuacji potrzebowaly one dodatkowych, rzetelnych informacji będących podstawą do podejmowania przez nich decyzji. Te zaś mógł zapewnić controlling.



Rys. 8. Przyczyny wdrożenia controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

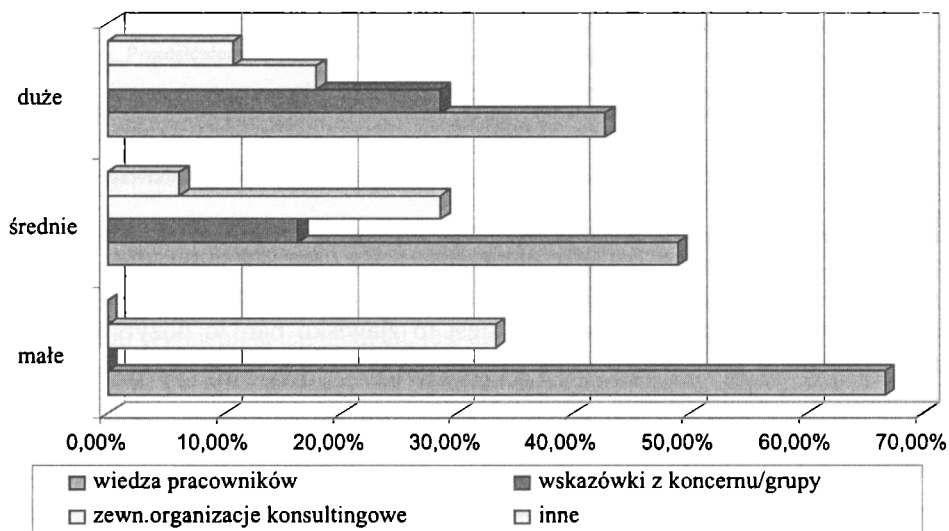
Niemal żadne badane przedsiębiorstwo (tylko 2 duże) nie wskazało na modę jako na czynnik wdrożenia controllingu. Jest to zjawisko bardzo pozytywne, gdyż jeszcze stosunkowo niedawno (lata dziewięćdziesiąte ubiegłego stulecia) można było przeczytać w literaturze, iż polskie przedsiębiorstwa wdrażają controlling głównie ze względu na jego coraz większą popularność na naszym rynku. Było to wynikiem chęci przenoszenia wszystkich nowinek z firm zachodnich. W wyniku tego bezkrytycznego „importu” nie wszystkie jednostki gospodarcze zastosowały u siebie dokładnie to, czego w rzeczywistości potrzebowaly. Często ich działaniami kierowała niesprecyzowana do końca potrzeba. Obecnie kierownictwa ankietowanych przedsiębiorstw bardzo dokładnie analizują swoje potrzeby i dopiero na tej podstawie decydują się na wdrożenie konkretnych rozwiązań.

Kilka średnich (5,06%) i dużych (2,27%) przedsiębiorstw wskazało na jeszcze inne przyczyny zainteresowania controllingiem (na rys. 8 oznaczone one zostały jako „inne”). Zaliczono do nich przede wszystkim:

- wymogi nowego udziałowca (zagranicznej spółki),

- wymogi Rady Nadzorczej,
- wdrożenie zintegrowanego systemu zarządzania,
- odpowiedzialność (tzn. plany wprowadzenia ośrodków odpowiedzialności),
- dostosowanie spółki do wymagań stawianych przez zmieniającą się rzeczywistość gospodarczą.

Należy ponadto mieć na uwadze, iż żadne z ankietowanych przedsiębiorstw nie ograniczyło się do podawania tylko jednej przyczyny. Najczęściej były to 3-4 czynniki. Zdaniem respondentów, rozpatrywanie tylko jednego czynnika przy podejmowaniu ważnej decyzji, jaką jest wdrożenie controllingu, nie jest możliwe we współczesnej gospodarce rynkowej. Przedsiębiorstwa chcące przetrwać na rynku muszą mieć jasno wytyczone cele dalszego działania, uwzględniające zmieniające się warunki, w jakich jednostki te działają. Z tego też względu nie mogą ograniczać się one tylko do jednej podstawy informacyjnej. Ta postawa ankietowanych świadczy o dużej wadze, jaką przedsiębiorstwa przykładają do całego procesu zarządzania nimi oraz o zmianach w mentalności kierownictwa polskich przedsiębiorstw. Jednostki te bowiem pragną, by podejmowane przez nie decyzje jak najwierniej odpowiadały rzeczywistym uwarunkowaniom rynkowym. Z tego też względu coraz częściej decydują się na wielowariantowe rozpatrywanie swojej sytuacji przed podjęciem strategicznych decyzji.



Rys. 9. Podstawy informacyjne wdrożenia controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Wracając do controllingu, ankietowane przedsiębiorstwa najczęściej korzystały z wiedzy pracowników jednostki (por. rys. 9). Jednak w zależności od wielkości podmiotu występowały tu różne warianty tego rozwiązania:

- w małych przedsiębiorstwach zadanie to powierzano osobie już pracującej w firmie lub nowo zatrudnionej,
- w średnich – najczęściej zatrudniano do tych prac nową osobę; niekiedy również powoływano specjalny zespół (w skład którego wchodził nowy pracownik oraz wyłonieni z działu finansowego),
- w dużych – za prace wdrożeniowe odpowiadała jedna lub kilka nowo zatrudnionych osób, które często były wspomagane przez interdyscyplinarne zespoły zadaniowe tworzone spośród dotychczasowych pracowników.

Należy przy tym podkreślić, iż po zakończeniu wdrożenia wymienione osoby były następnie odpowiedzialne za dalsze funkcjonowanie controllingu.

*Wdrożenie samodzielne*, z wykorzystaniem wiedzy pracowników jednostki, wymagało silnego zaangażowania ze strony naczelnego kierownictwa. Wsparcie to było o tyle ważne, iż dzięki temu zminimalizowany został opór ze strony niższych szczebli kierowniczych (spowodowany głównie obawą przed utratą pracy czy dotychczasowych korzyści) oraz pracowników niezaangażowanych bezpośrednio w proces wdrożenia (opór w wyniku poczucia obniżenia lub utraty dotychczasowej pozycji, np. poprzez ograniczenie dostępu do istotnych informacji). Ważną kwestię stanowiło również doskonalenie pracy zespołowej i motywowanie pracowników odpowiedzialnych za wdrożenie (np. poprzez system dodatkowych gratyfikacji).

Przeprowadzane badania wskazują, że ankietowani chętnie korzystali również z *usług zewnętrznych konsultantów*. Jednakże w żadnym przypadku nie był to całkowity outsourcing (tzn. zlecenie całego procesu wdrożenia specjalistom zewnętrznym). Prace polegały na połączeniu ich wiedzy i umiejętności z wiedzą i umiejętnościami wytypowanych pracowników jednostki. W ten sposób osiągano pewnego rodzaju efekt synergii, który skutkował dużą efektywnością prowadzonych działań i zapewniał wysoki poziom wyników całego procesu wdrożeniowego.

Dużą część średnich (16,33%) oraz dużych (28,57%) przedsiębiorstw kierowała się podczas procesu wdrożenia wskazówkami otrzymanymi od innych spółek koncernu (czy grupy kapitałowej). Te wytyczne stanowiły istotne ramy wskazujące kształt przyszłej organizacji systemu controllingu, przy czym były one przekazywane polskim jednostkom gospodarczym dwójako:

- w formie procedur, które ściśle określały proces wdrożenia i zasady przyszłego funkcjonowania controllingu,
- poprzez oddelegowanego specjalistę, który osobiście nadzorował prace wdrożeniowe.

Ankietowani wskazywali niekiedy na jeszcze jedno źródło informacji wykorzystywane przez nich w procesie wdrożenia (na rys. 9 oznaczone jako „inne”). Stanowiły je wskazówki zawarte w literaturze fachowej. Była to również pomoc udzielana przez pracowników naukowych (najczęściej wymieniano tu Politechnikę Wrocławską i Akademię Ekonomiczną we Wrocławiu).

Podczas wdrażania controllingu przedsiębiorstwa korzystały najczęściej z 2-3 powyższych rozwiązań. Przeprowadzone badania wskazują, iż połowa małych

przedsiębiorstw korzystała z wiedzy zarówno pracowników, jak i konsultantów zewnętrznych. 56% średniej wielkości ankietowanych wskazywało na te same odpowiedzi. Ponadto część przedsiębiorstw z tej grupy kierowała się również wskazówkami z innych spółek koncernu czy fachową pomocą pracowników naukowych.

Podobnie przedstawiała się sytuacja w dużych przedsiębiorstwach. Oprócz korzystania z wiedzy pracowników, jednostki (80% odpowiedzi) kierowały się ponadto wskazówkami otrzymanymi od udziałowców zagranicznych (dla 53,3% miało to decydujące znaczenie przy wdrożeniu). Kilka z nich sięgnęło również po pozostałe źródła wsparcia.

#### **4. Perspektywy i możliwości wdrożenia controllingu w przedsiębiorstwach produkcyjnych**

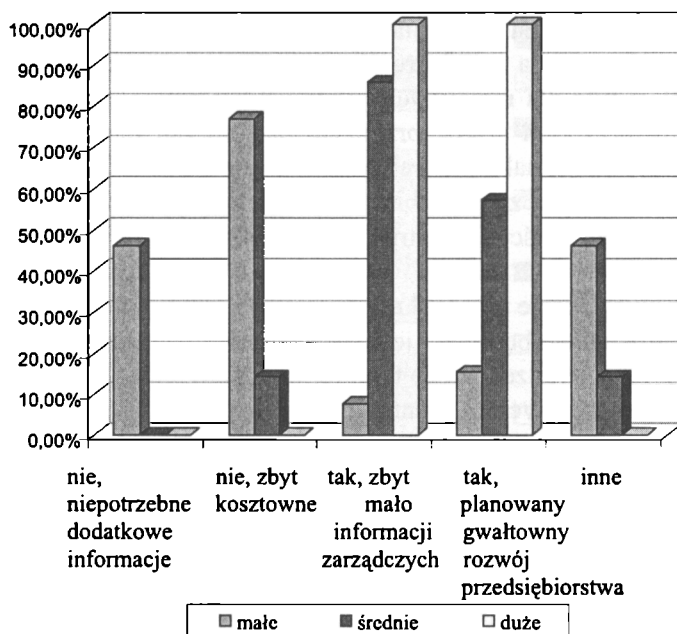
Omawiając controlling w przedsiębiorstwach produkcyjnych, nie można zapomnieć o jednostkach, które go jeszcze nie wdrożyły. W związku z tym w niniejszej części artykułu przedstawiono zamierzenia jednostek, które dopiero stoją przed możliwością wprowadzenia controllingu.

Badane jednostki gospodarcze zostały poproszone o odpowiedź na pytanie, **czy zamierzają w przyszłości wdrożyć controlling**. Uzyskane informacje zostały zaprezentowane na rys. 10.

Większość ankietowanych małych przedsiębiorstw nie przewiduje możliwości wdrożenia controllingu. Swoje stanowisko argumentują one zakresem prowadzonej działalności. Podkreślają, że zatrudnieni dotychczas pracownicy finansowi (dział księgowości) dostarczają wszystkich niezbędnych informacji na podstawie danych z obligatoryjnej sprawozdawczości finansowej. Należy jednakże uwzględnić pojawiające się niebezpieczeństwo – często są to bowiem jednostki zarządzane autokratycznie. Ich kierownictwo sądzi, że nie potrzebuje żadnych dodatkowych podstaw informacyjnych. Uważa ono, że samo będzie potrafiło podjąć najszuszniesze decyzje na podstawie swoich własnych spostrzeżeń i doświadczeń. Niekiedy kierownicy tych przedsiębiorstw mają rację, szczególnie w bardzo małych firmach, którymi zarządzają wykształceni i doświadczeni właściciele. Jednakże wraz z rozwojem jednostki gospodarczej czy w sytuacji braku odpowiednich kompetencji osób zarządzających pojawia się pytanie o zasadność tego rodzaju postępowania. W konsekwencji może to bowiem prowadzić do niekonkurencyjności całego podmiotu. Na szczęście za tym wariantem rozwiązania opowiedziała się tylko część małych przedsiębiorstw. Żaden średniej ani dużej wielkości ankietowany nie wskazał na tę ewentualność.

Kolejną barierą wdrożenia controllingu jest zbyt wysoki koszt wdrożenia. Często przekracza on możliwości badanych. Z tego względu odpowiedzi tej udzieliła większość małych oraz niewielka część średnich jednostek. Implemen-

tacja controllingu wiąże się bowiem z koniecznością poniesienia nie tylko nakładów finansowych, lecz również rzeczowych i osobowych, a przede wszystkim wymaga dość długiego czasu.



Przedsiębiorstwa mogły udzielać więcej niż 1 odpowiedź.

Rys. 10. Planowane wdrożenie controllingu w ankietyowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Należy podkreślić, że wszystkie duże, zdecydowana większość średnich oraz niewielki procent małych przedsiębiorstw deklaruje plan wdrożenia controllingu. Przy tym najczęściej wskazują one na *potrzebę uzyskania dodatkowych informacji*. Jak podkreślają, istniejące dotychczas rozwiązania nie dostarczają wszystkich niezbędnych podstaw do efektywnego zarządzania współczesnymi organizacjami.

Niemal taki sam jak wymieniony powyżej odsetek poszczególnych grup przedsiębiorstw wskazuje na kolejny czynnik przemawiający za wdrożeniem controllingu. Jest nim *prognozowany gwałtowny rozwój przedsiębiorstwa*. W związku z tym jednostki te przewidują pojawienie się nowych potrzeb, które w nich dotychczas nie występowały i pragną zabezpieczyć się na taką ewentualność. Fakt ten wskazuje na rosnącą świadomość controllingową współczesnych polskich menedżerów, którzy często, czerpiąc z doświadczenia swoich zachodnich kolegów, przenoszą tego ro-

dzaju pozytywne wzory na grunt polski. W ten sposób nasze rodzime jednostki, będąc nowocześnie zarządzane, mają szansę stać się konkurencyjne na międzynarodowych rynkach. To zaś jest szczególnie ważne dla polskich przedsiębiorstw chcących pozyskiwać nowych klientów i działać na coraz większą skalę.

Część z ankietowanych wskazała na odpowiedź „inne”. Przy czym o ile dla średnich jednostek oznacza to wdrożenie controllingu (wskutek zmiany właściciela strategicznego), o tyle dla mniejszych – coś wprost przeciwnego. Małe przedsiębiorstwa podały przy tym szereg przyczyn, dla których nie zamierzają wdrażać controllingu. Wśród nich należy wymienić trzy główne grupy:

- rozliczenia finansowe zlecono biuru rachunkowemu (tylko obligatoryjne wymogi sprawozdawczości), a zatrudnienie dodatkowych pracowników byłoby zbyt kosztowne,
- zbyt niskie kwalifikacje personelu,
- decyzja kierownictwa będącego jednocześnie właścicielami (nie przewidują oni konieczności wprowadzenia tego typu rozwiązania).

Ostatnie z wymienionych elementów wymagają osobnego komentarza. Jak bowiem podkreśla wielu badaczy, to właśnie czynnik ludzki jest największą barierą przy wdrażaniu controllingu. Wynika to z naturalnej skłonności ludzi do unikania wszelkiego co nowe, z ich niechęci i obawy wobec nieznanego. Z tych względów tak ważne jest uzyskanie poparcia ze strony naczelnego kierownictwa dla idei wdrożenia oraz przekonania pracowników o przydatności controllingu w procesie zarządzania współczesnymi organizacjami.

Pragnąc głębiej poznać powody zainteresowania ankietowanych przedsiębiorstw controllingiem, poproszono je o przybliżenie tej kwestii. Udzielone odpowiedzi zilustrowano na rys. 11.

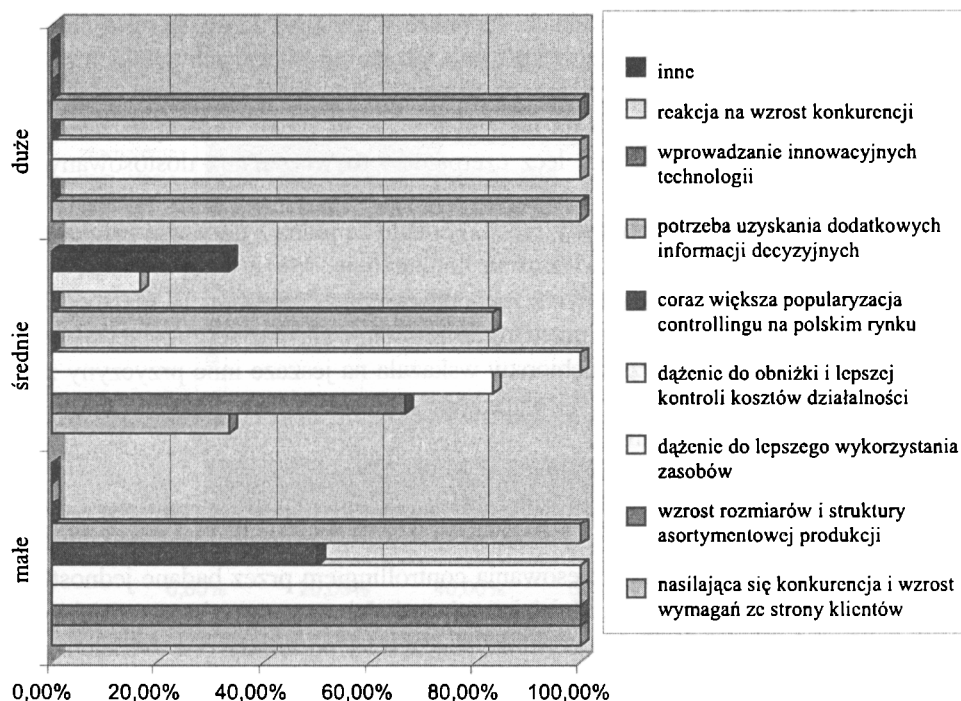
Wśród głównych przyczyn zainteresowania controllingiem ankietowani wymienili:

- dążenie do obniżki i lepszej kontroli kosztów działalności (wszystkie przedsiębiorstwa),
- potrzebę uzyskiwania dodatkowych informacji decyzyjnych (od 83,33% w średnich do 100% w małych i dużych jednostkach),
- dążenie do lepszego wykorzystania zasobów (83,33% średnich oraz wszystkie małe i duże przedsiębiorstwa).

Jak podkreślają respondenci, dysponując wiarygodnymi informacjami i odpowiednimi środkami na realizację określonych zadań, kierownicy poszczególnych działów będą w stanie wybrać optymalny wariant decyzyjny, umożliwiający osiągnięcie celów całego przedsiębiorstwa. Tak więc przewidując wdrożenie controllingu, badane jednostki pragną nie tylko zapewnić sobie możliwość przetrwania, lecz również zyskać szansę na dalszy rozwój.

Kolejną, nieco rzadziej wymienianą przyczyną wdrożenia controllingu jest wzrost rozmiarów i struktury asortymentowej produkcji. Wskazały na nią wszystkie małe i niemal trzy czwarte średnich przedsiębiorstw. Kierownictwa tych jednostek podkreśliły,

iz będą one potrzebowały dodatkowych, rzetelnych informacji stanowiących podstawę do podejmowania przez nich decyzji. Te zaś możliwości oferuje właśnie controlling.



Rys. 11. Przyczyny zainteresowania ideą wdrożenia controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Wszystkie małe i duże oraz jedna czwarta średniej wielkości ankietowanych wskazały, iż zainteresowanie controllingiem spowodowane było *nasilającą się konkurencją i wzrostem wymagań ze strony klientów*<sup>6</sup>. Powodem, dla którego czynnik ten jest tak popularny wśród ankietowanych, jest fakt znacznie wolniejszego rozwoju polskich przedsiębiorstw w stosunku do ich zachodnich partnerów. W tej sytuacji niezbędne jest znalezienie takich sposobów zarządzania nimi, by przy posiadanych zasobach możliwe było zwiększenie ich konkurencyjności i lepsze dostosowanie do zmieniających się reguł gry rynkowej.

Połowa małych przedsiębiorstw podkreśliła, że wdrożenie ma nastąpić w wyniku rosnącej popularności idei controllingu na naszym rynku. Jest to zjawisko odwrotne do zaobserwowanego podczas badania przedsiębiorstwa według ankiety A. Może to

<sup>6</sup> Kwestię tę podkreślały również małe i średnie przedsiębiorstwa pytane o powody wdrożenia controllingu.

świadczyc o zmieniającej się tendencji i o pewnego rodzaju powrocie do obserwowanych na polskim rynku na początku lat dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku wdrożeń controllingu przez polskie przedsiębiorstwa głównie ze względu na chęć przenoszenia wszystkich nowinek z firm zachodnich. Jednakże w związku z tym, iż są to podmioty, małe można wysnuć wniosek, że czerpią one wzorce od większych polskich podmiotów. Tak więc mamy tu do czynienia z przenoszeniem części rozwiązań, ale już tych wypracowanych i sprawdzonych na naszym rodzimym rynku. Nie są to zatem kalki zachodnioeuropejskich zachowań, lecz czerpanie z rozwiązań już dostosowanych do polskich realiów.

Kilka średnich przedsiębiorstw (16,67%) podało za jedną z przyczyn zainteresowania controllinglem reakcję na zwiększoną konkurencję. Może to być skutek wejścia Polski do Unii Europejskiej i napływu zachodnich przedsiębiorstw. W ten sposób polskie jednostki zostały postawione przed koniecznością walki konkurencyjnej o klienta.

Jedna trzecia średnich przedsiębiorstw wskazała na jeszcze inne przyczyny zainteresowania controllinglem (na rys. 11 oznaczone one zostały jako „inne”). Zaliczono do nich zostały przede wszystkim:

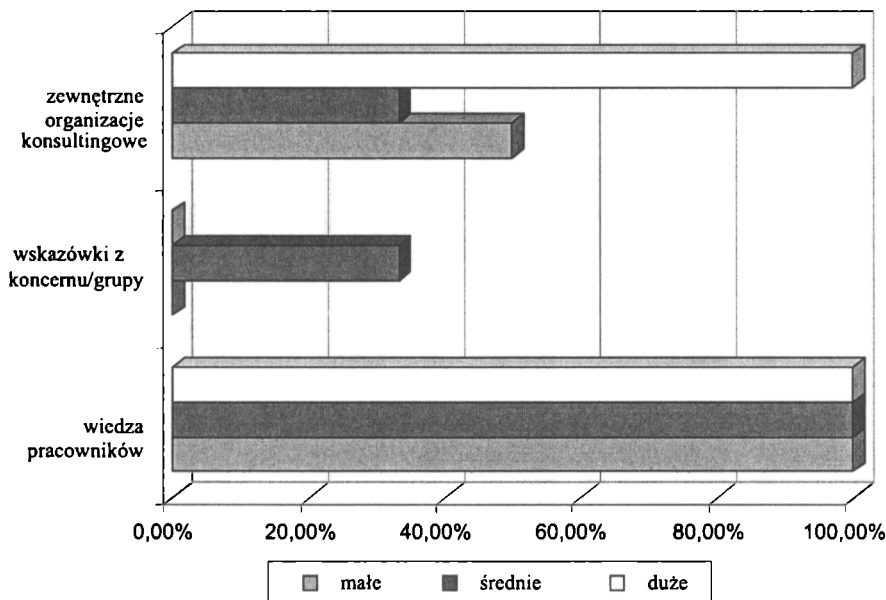
- wymogi nowego udziałowca (zagranicznej spółki),
- konieczność dostosowania się do wymagań w ramach grupy (w związku z integracją).

Rozpatrując przyczyny zainteresowania controllinglem przez badane jednostki gospodarcze, należy podkreślić, iż udzielając odpowiedzi na to pytanie, przedsiębiorstwa mogły wskazać więcej niż jeden czynnik. Najczęściej podawały one 4-6 elementów. Zdaniem respondentów, rozpatrywanie tylko jednego czynnika przy podejmowaniu ważnej decyzji, jaką jest wdrożenie controllingu, nie jest możliwe we współczesnej gospodarce rynkowej. Tego rodzaju postawa ankietowanych świadczy o dużej wadze, jaką przykładają oni do całego procesu zarządzania, oraz o zmianach w mentalności kierownictwa polskich przedsiębiorstw. Pragną oni bowiem, by podejmowane przez nich decyzje w jak największym stopniu odzwierciedlały rzeczywiste uwarunkowania gospodarcze.

Planując wdrożenie controllingu, ankietowane przedsiębiorstwa zamierzają korzystać z różnych źródeł. U wszystkich badanych ma to być *wiedza pracowników jednostek* (rys. 12). W małych i średnich zadanie to ma być powierzone pracownikowi finansowemu lub nowo zatrudnionej osobie. Natomiast w dużych najczęściej do prac tych planuje się powołać specjalny zespół składający się z pracownika działu finansowego oraz wyłonionych z innych komórek organizacyjnych. Podejście to wymagać będzie silnego zaangażowania ze strony naczelnego kierownictwa. Wsparcie to będzie o tyle ważne, że pozwoli zminimalizować opór ze strony niższych szczebli kierowniczych oraz pracowników niezaangażowanych bezpośrednio w proces wdrożenia.

Przeprowadzane badania wskazują, że ankietowani zamierzają chętnie korzystać również z *usług zewnętrznych konsultantów*. Na możliwość tę wskazało 50% małych, 33,33% średnich oraz 100% dużych przedsiębiorstw. Jednakże żadne

z nich nie przewiduje całkowitego outsourcingu (tzn. zlecenia całego procesu wdrożenia specjalistom zewnętrznym). W pracach tych będą współdziałać doradcy zewnętrzni z wytypowanymi pracownikami jednostki, dzieląc się ze sobą swoją wiedzą i umiejętnościami.



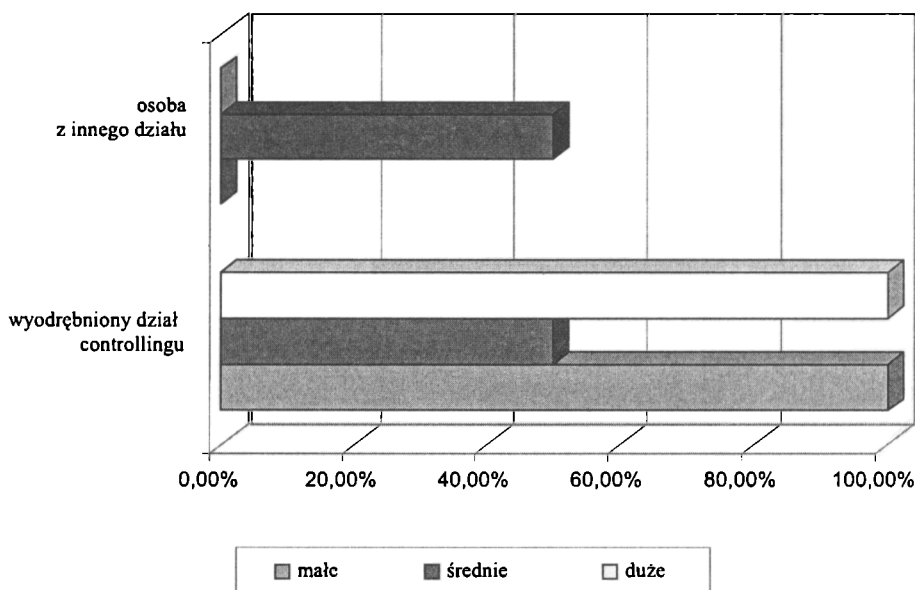
Przedsiębiorstwa mogły udzielać więcej niż 1 odpowiedź.

Rys. 12. Wsparcie informacyjne przy planowanym wprowadzaniu controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Jedna trzecia średnich przedsiębiorstw planuje skorzystać podczas procesu wdrożenia ze *wskazówek innych spółek koncernu* (czy grupy kapitałowej). Te wytyczne mają być przekazywane polskim jednostkom gospodarczym w formie procedur (określających ramy procesu wdrożenia i zasady przyszłego funkcjonowania controllingu) bądź poprzez oddelegowanego specjalistę, który ma osobiście nadzorować prace wdrożeniowe.

Z ankiety wynika, że wszystkie małe i duże oraz połowa średnich jednostek zamierza wyodrębnić controlling pod względem organizacyjnym (rys. 13). Będzie on osobnym działem, podporządkowanym dyrektorowi naczelnemu (w małych przedsiębiorstwach zajmie więc wysoką, sztabową pozycję) lub finansowemu (w pozycji liniowej umiejscowia komórkę controllingu średnie i duże podmioty). W jego skład wejdzie, jak planują jednostki, jeden lub dwóch pracowników.



Rys. 13. Osoby odpowiedzialne za controlling w przedsiębiorstwie

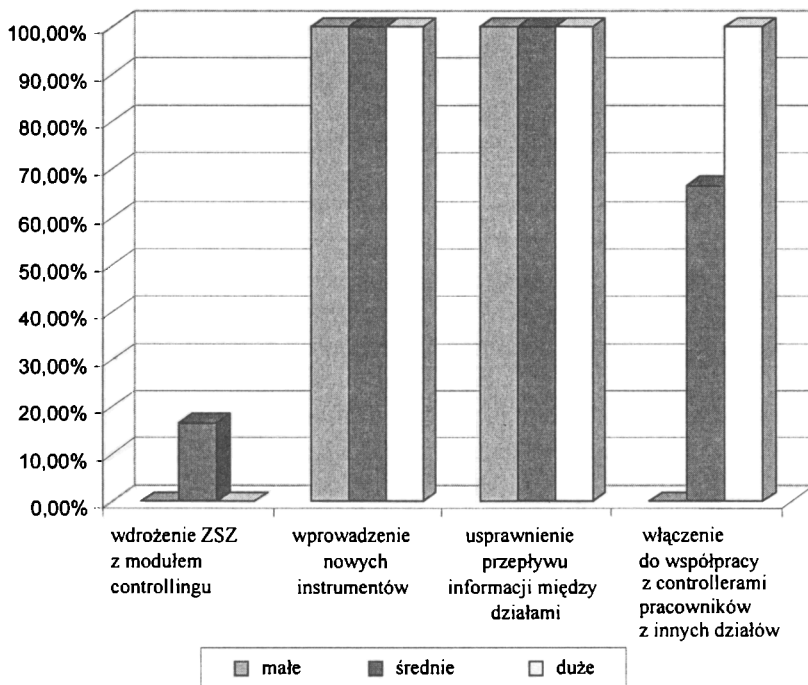
Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

W połowie średnich przedsiębiorstw działania controllingowe mają zostać powierzone wyznaczonym osobom z innego działu. Wskazywano przy tym na komórkę księgowo-finansową bądź finansową. Sytuacja ta uwarunkowana jest głównie względami pieniężnymi. Często brakuje środków na zatrudnianie dodatkowych pracowników i z tego powodu za controlling odpowiedzialne będą osoby z innych działów. Należy przy tym podkreślić, iż najczęściej osobom tym, oprócz dotychczasowych obowiązków (np. prowadzenie ksiąg rachunkowych jednostek), przydzielone zostaną również nowe. Istnieje ryzyko, iż rozwiązanie tego typu może wzbudzić dość duży opór ze strony tych pracowników. Z tego względu kierownictwa przedsiębiorstw powinny pomyśleć o różnego rodzaju gratyfikacjach (np. awansie, pakiecie szkoleń), mających zachęcić pracowników do poszerzania swoich zakresów odpowiedzialności.

Chęć powierzenia zadań controllingowych osobom z innego działu ma też inne podłoże. Jest nim przeszłość badanych przedsiębiorstw. Jednostki gospodarcze, które wskazały na tę odpowiedź, wywodzą się mianowicie głównie z przedsiębiorstw państwowych. Nowi właściciele często nie chcą zatrudniać nowych osób. Zamiast tego planują dokonać przesunięć międzydziałowych oraz zmiany zakresów obowiązków dotychczasowych pracowników.

Jak można zauważyć, żadne z ankietowanych przedsiębiorstw nie zamierza powierzyć prac wdrożeniowych doradcom zewnętrznym. Kierownictwa tych jedno-

stek argumentowały to tym, rozwiązanie to byłoby zbyt drogie. Poza tym, ze względu na poufny charakter niektórych danych, dyrekcja woli zlecić to zadanie własnym pracownikom.



Przedsiębiorstwa mogły udzielać więcej niż 1 odpowiedź.

Rys. 14. Rodzaje prac związanych z wdrożeniem controllingu w ankietowanych przedsiębiorstwach

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Badane jednostki gospodarcze zostały poproszone o sprecyzowanie, jakiego rodzaju prace zamierzają podjąć w najbliższej przyszłości w związku decyzją o wdrożeniu controllingu. Ich odpowiedzi zostały przedstawione na rys. 14.

Wszyscy ankietowani, wraz z wdrożeniem controllingu, zamierzają wprowadzić nowe instrumenty (tab. 6). Dzięki ich zastosowaniu jednostki te liczą na zwiększenie swojej przewagi konkurencyjnej oraz osiąganego wyniku finansowego. W związku bowiem ze wzrostem wymagań ze strony klientów i oferty innych firm, nie mogą one podwyższać cen na swoje produkty. Z tych względów, w wyniku zastosowania odpowiednio dobranych instrumentów, pragną one zapewnić sobie właściwą podstawę do opracowywania informacji pomocnych w procesie podejmowania decyzji o charakterze operacyjnym, jak również strategicznym.

Tabela 6. Wdrażane instrumenty w poszczególnych grupach przedsiębiorstw

| Wdrażany instrument \ Wielkość przedsiębiorstwa                  | Przedsiębiorstwa małe (w %) | Przedsiębiorstwa średnie (w %) | Przedsiębiorstwa duże (w %) |
|------------------------------------------------------------------|-----------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
| Rachunek kosztów działań (ABC)                                   | 0,00                        | 16,67                          | 0,00                        |
| Rachunek kosztów docelowych ( <i>target costing</i> )            | 0,00                        | 0,00                           | 0,00                        |
| Rachunek kosztów ciągłego doskonalenia ( <i>kazein costing</i> ) | 0,00                        | 0,00                           | 0,00                        |
| Budżetowanie                                                     | 100                         | 83,33                          | 100                         |
| Analiza <i>make or buy</i>                                       | 0,00                        | 0,00                           | 0,00                        |
| Rachunki inwestycyjne                                            | 100                         | 50                             | 100                         |
| Analiza prognozy rentowności i rachunki symulacyjne              | 100                         | 50                             | 100                         |
| Analiza silnych i słabych stron                                  | 0,00                        | 0,00                           | 0,00                        |
| Analiza wskaźników ekonomicznych                                 | 100                         | 83,33                          | 100                         |
| Rachunki odpowiedzialności (za koszty i wyniki)                  | 100                         | 66,67                          | 100                         |
| Inne                                                             | 0,00                        | 16,67                          | 0,00                        |

Przedsiębiorstwa mogły udzielać więcej niż 1 odpowiedź.

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Badane przedsiębiorstwa dostrzegają konieczność usprawnienia przepływu informacji między poszczególnymi działami. Na zadanie to wskazali wszyscy ankietowani. Zdają sobie oni sprawę z ogromnej roli informacji we współczesnym świecie. Dysponując bowiem wiarygodnymi i aktualnymi informacjami, kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych będą w stanie podjąć właściwą w konkretnych okolicznościach decyzję. Z tego względu niezmiernie istotne jest likwidowanie wszelkich elementów zniekształcających czy hamujących przekazywane informacje.

Większość średnich i wszystkie duże przedsiębiorstwa widzą potrzebę włączenia do współpracy z służbami controllingowymi pracowników innych działów. Powodem tego jest świadomość kierownictwa o konieczności przełamania nieufności pracowników wobec idei controllingu i wykluczenie możliwości postrzegania przez nich controllerów jako dyscyplinujących kontrolerów, a nie jako doradców i współpracowników. Należy bowiem starać się wprowadzać nowe rozwiązania w atmosferze wzajemnej współpracy.

Tylko niewielka część średnich ankietowanych (16,67%) planuje wdrożenie zintegrowanego systemu ewidencyjno-sprawozdawczego z modułem controllingu. Dzięki temu rozwiązaniu jednostki zyskają możliwość odwzorowania procesów

występujących w przedsiębiorstwie i uzyskiwania wiarygodnych informacji o ich przebiegu. Ponadto będą mogły prowadzić ewidencję księgową operacji gospodarczych i następnie, na ich podstawie, automatycznie generować wymagane raporty i zestawienia. Należy jednakże podkreślić, że decyzja o jednoczesnym wdrożeniu controllingu i ZSZ jest bardzo ryzykowna. Oba te zadania bowiem wymagają poniesienia ogromnych nakładów – nie tylko finansowych, lecz także rzeczowych i osobowych. Istnieje więc niebezpieczeństwo, że skumulowanie tak skomplikowanych i odpowiedzialnych zadań w jednym czasie może prowadzić do zwiększenia ryzyka niewykonania części zadań lub ich niewłaściwego wykonania, a na to polskie przedsiębiorstwa nie smogą sobie pozwolić.

## **5. Zakończenie**

Przeprowadzone badania wskazują, że coraz więcej przedsiębiorstw, jeśli jeszcze nie posiada controllingu, to w najbliższej przyszłości zamierza go wdrożyć. Współczesne jednostki gospodarcze, pragnące rozwijać się i konkurować w turbulentnie zmieniającym się otoczeniu gospodarczym, muszą bowiem sięgać po nowoczesne rozwiązania. To właśnie polskim przedsiębiorstwom oferuje controlling.

## **IMPLEMENTATION AND ORGANISATION OF RESPONSIBILITY AREAS IN PRODUCTION COMPANIES**

### **Summary**

This article is dedicated to the significant role of controllership in contemporary production companies. It describes the process of its implementation. Presented conclusions are based on the conducted research.