

Grzegorz Lew

Politechnika Rzeszowska

MONITOROWANIE DOKONAŃ OŚRODKÓW ODPOWIEDZIALNOŚCI

1. Wstęp

Decentralizacja zarządzania stwarza potrzebę posiadania przez kierowników wyższych szczebli aktualnych i rzetelnych informacji na temat stopnia realizacji zadań поставionych przed ośrodkami odpowiedzialności.

Rezultaty pomiaru pieniężnego pojawiają się w systemach informacyjnych z częstotliwością niewystarczającą do sprawowania kontrolnej funkcji zarządzania w podległych ośrodkach. W szybko zmieniających się wewnętrznych i przede wszystkim zewnętrznych warunkach działania zachodzi konieczność natychmiastowego reagowania na pojawienie się zjawisk o destrukcyjnym charakterze. Chodzi o takie bieżące obserwowanie procesu, które zapewnia ciągłość wglądu w jego przebieg. Ciągłość obserwowania przebiegu badanego zjawiska określa się mianem monitorowania [3, s. 322]. Oznacza to, że z góry są znane:

- zestaw mierzalnych parametrów charakteryzujących badane zjawisko,
- sposób pomiaru (odczytu) wielkości przyjmowanych przez te parametry,
- poziom granicznych wielkości poszczególnych parametrów,
- sposób generowania informacji o osiągnięciu wielkości granicznej i/lub jej przekroczeniu.

2. Monitorowanie

Monitorowanie przebiegu wykonywania zadań przez ośrodki odpowiedzialności w przedsiębiorstwach handlowych powinno być działaniem kreatywnym. Informacja o osiągnięciu planowanej wielkości ekonomicznej lub o przekroczeniu granicy wyznaczonej w procesie budżetowania nie może być lekceważona i powinna być powodem podjęcia stosownych w takich okolicznościach działań. Brak takiej informacji zwalnia z

podejmowania działań interwencyjnych, przez co przeciwdziała się pochopnym decyzjom, którym zawsze towarzyszą niepożądane skutki finansowe [5, s. 101].

Monitorowanie ośrodków odpowiedzialności powinno mieć charakter ciągły i zorganizowany. Częstotliwość dokonywanych obserwacji jest uzależniona od czasu trwania czynności, które podlegają obserwacji. Istotne jest to, żeby pomiarów dokonywać na koniec każdego cyklu powtarzania się danego zjawiska. Sprawozdanie z efektów pracy przedstawicieli handlowych powinno być sporządzane na koniec każdego dnia, z kolei ustalenie wielkości należności przeterminowanych powinno się określać nie rzadziej niż raz na tydzień.

Należyce zorganizowane monitorowanie ośrodków odpowiedzialności wymaga jednoznacznego określenia:

- podmiotu monitorującego, uprawnionego do przeprowadzenia obserwacji dalszego wykorzystania jej wyników,
- podmiotu monitorowanego,
- przedmiotu monitorowania, tj. zadań podlegających obserwacji,
- terminów i częstotliwości dokonywania obserwacji,
- źródła pozyskiwania informacji o przebiegu realizacji zadania,
- sposobów i form pozyskiwania informacji o przebiegu realizacji zadania,
- sposobów gromadzenia i przetwarzania informacji,
- sposobów prezentacji efektów monitorowania.

Monitorowanie jest źródłem informacji dla procesu kontroli, który to proces jest nierozzerwalnie związany z rachunkiem odpowiedzialności. Zatem monitorowanie nie może być formą pasywnego zbierania informacji od ośrodków, które takie informacje powinny przekazywać. Monitoring powinien być niezależny od dobrej woli ośrodka kontrolowanego, co oznacza, że skuteczny system monitorowania powinien zawierać mechanizmy pozwalające docierać uprawnionym podmiotom do określonej informacji w sposób niezależny od woli podmiotu kontrolowanego, w dowolnym czasie i z dowolnego miejsca struktury systemu informacyjnego.

Podmiot monitorujący ma możliwość pozyskania informacji na dwa sposoby:

- uzyskując informacje od podmiotu monitorowanego, poprzez składanie przez niego, w sformalizowanej formie, sprawozdania z działalności – sposób ten określany jest monitorowaniem sprawozdawczym,
- pozyskując informacje samodzielnie, bez większego udziału podmiotu monitorowanego – sposób ten określany jest mianem monitorowania niesprawozdawczego.

3. Monitorowanie sprawozdawcze

Monitorowanie sprawozdawcze sprowadza się do sporządzania w formie pisemnej sprawozdań z wykonania zadań powierzonych do realizacji ośrodkom odpowiedzialności. Sprawozdania te pokazują, w jakim zakresie poszczególne centra

odpowiedzialności osiągają wytyczone im cele. Powinny mieć budowę podobną do budowy budżetów, na podstawie których wyznaczono ośrodkom zadania. Mają zawierać tylko takie informacje, które są pożądane i użyteczne przy podejmowaniu decyzji. Sporządzenie określonego sprawozdania sprowadza się do określenia [1, s. 567]:

- istotnych informacji; każdy zwierzchnik ośrodka odpowiedzialności, w zależności od szerebła, jaki zajmuje w hierarchii jednostki, i od tego, za co jest odpowiedzialny, potrzebuje innych informacji, o innym stopniu agregacji i w innym przekroju,
- ich szczegółowości; w wielu przypadkach informacja w formie liczbowej jest niewystarczająca, pomocny w takiej sytuacji może się okazać, dodatkowy krótki opis,
- sposobu prezentacji.

Sprawozdania z dokonań ośrodków powinny wspomagać identyfikowanie odchyleń od wcześniej przyjętych założeń (budżetów). Raporty same z siebie nie dają jednak odpowiedzi na pytania, co jest przyczyną powstania danego odchylenia i co należy robić, aby eliminować niekorzystne odchylenia. Kiedy zatem zwierzchnik otrzymuje taki raport, konieczne jest uzupełnienie go opisem przyczyn powstania odchyleń oraz opisem działań, jakie zostały podjęte w celu zlikwidowania tych odchyleń [4, s. 321].

Raporty powinny być skonstruowane i sporządzane z uwzględnieniem następujących wymagań [7, s. 17]:

- przekazywane sprawozdania winny być dostosowane do potrzeb adresata, bez zbędnych informacji, ale z uwzględnieniem wszystkich istotnych,
- informacje muszą być pobierane z wiarygodnego i powtarzalnego źródła,
- informacje muszą odzwierciedlać aktualną sytuację danego zjawiska,
- sprawozdanie powinno być sporządzone w jasny i zrozumiały sposób,
- informacje muszą być obiektywne,
- nie można zbyt często zmieniać układu danych prezentowanych w sprawozdaniach, pozwala to na porównywanie z danymi z poprzednich okresów,
- składanie raportów musi się odbywać terminowo.

Sporządzone raporty powinny prezentować dane, bazując na zasadzie CEL – JEST. Takie podejście do prezentacji danych wymusza określenie zadań, jakie należy podjąć, aby ten cel osiągnąć. Wówczas sprawozdanie, z natury pasywne, staje się początkiem działania, ponieważ pokazuje problem i sugeruje rozwiązania [6, s. 101]. Inni autorzy proponują przedstawianie dodatkowo informacji o wykonaniu zadań w porównywalnym okresie roku poprzedniego [2, s. 111]. Wskazują oni również na konieczność wykazania w sprawozdaniu stosownych odchyleń od założeń budżetowych.

Sprawozdanie powinno być sporządzane jednoaspektowo, ponieważ ułatwia to percepcję jego treści. Co prawda różnorodność obserwowanych zjawisk sugeruje

rozwiązanie, w którym stosuje się jedno sprawozdanie kompleksowe, jednak z punktu widzenia skuteczności monitorowania rozwiązanie prostsze wydaje się bardziej efektywne. Z jednoaspektowych sprawozdań można sporządzić później sprawozdanie kompleksowe. Jako wzór takiego jednoaspektowego sprawozdania można wykorzystać sprawozdanie ośrodka odpowiedzialności za określony okres. Przykład takiego sprawozdania przedstawia tab.1.

Tabela 1. Sprawozdanie z wykonania zadania

Nazwa zadania	Porównywalny okres roku poprzedniego	Planowane zadanie na okres	Wykonanie zadania w okresie	Odchylenie %
Ogółem				

Źródło: [5, s. 113].

Przedstawiony wzór sprawozdania może się pojawiać w różnych odmianach. Odmienność tę wyznacza:

- rodzaj i liczba wielkości, z którymi konfrontowane jest rzeczywiste wykonanie,
- zastosowana kombinacja prezentowanych odchyień.

4. Monitorowanie niesprawozdawcze

Monitorowanie niesprawozdawcze realizowane jest bez czynnego udziału monitorowanych ośrodków odpowiedzialności, w dowolnym dla monitorującego czasie. Systematycznie rozbudowywane systemy komputerowe, czy to finansowo-księgowe, czy zintegrowane systemy wspomagające zarządzanie, pozwalają w coraz większym stopniu dokonywać monitoringu ośrodków na bieżąco, bez konieczności oczekiwania na złożenie sprawozdania przez monitorowany ośrodek. Dzięki wykorzystaniu systemów informatycznych do monitorowania dokonań ośrodków odpowiedzialności stała się możliwa rzeczywista ciągłość dokonywanych obserwacji. Dane przechowywane w systemach komputerowych dają się łatwo przetwarzać, z tego powodu możliwości prezentacji danych są praktycznie nieograniczone.

Zadania realizowane przez ośrodki odpowiedzialności dają się wyrazić parametrami charakteryzującymi ich pracę. Prawidłowo stworzony system monitorowania niesprawozdawczego powinien zapewniać nie tylko ciągły dostęp do informacji o wysokości i bieżącej realizacji zadanych parametrów, lecz również automatyczne generowanie sygnałów o zbliżaniu się do zadanej wielkości parametru [5, s. 120]. Niestety, nie zawsze taka sytuacja jest możliwa, szczególnie, gdy pomiar i ewiden-

cja parametrów nie odbywają się w sposób ciągły. Także nie wszystkie sytuacje wymagające monitorowania dają się opisać standardowym zestawem informacyjnych scenariuszy. W takiej sytuacji system komputerowy powinien dopuszczać możliwość generowania informacji o zakresie treści zdefiniowanej przez użytkownika systemu.

Informacje, jakie uzyskuje się w systemie monitorowania niesprawozdawczego, można prezentować w różnej formie. Najczęściej stosuje się przedstawienie danych za pomocą tabel, wykresów lub krótkich opisów. Z takiej formy prezentacji informacji szczególnie chętnie korzystają kierownicy wyższych szczebli zarządzania. W formie graficznej szczególnie dobrze prezentują się wszelkiego rodzaju porównania lub wykaz procentowych udziałów.

Wykresy liniowe wykorzystuje się najczęściej do prezentacji kształtowania się obserwowanego zjawiska w kolejnych okresach lub prezentacji zaistniałych odchyleń.

Do przedstawiania zmian w strukturze obserwowanego zjawiska najwłaściwsze jest zastosowanie wykresów kołowych. Do wad tego typu prezentacji należy możliwość pokazania jednego aspektu badanego ośrodka odpowiedzialności.

Możliwość zaprezentowania danych w porównywalnej formie, jaką dawały sprawozdawcze formy monitoringu, zapewnić może prezentacja danych za pomocą wykresu słupkowego. Dużą zaletą tego typu prezentacji jest możliwość pokazania i prostego porównania danych z kilku okresów jednocześnie, a także pokazanie porównania stanu rzeczywistego z planami ustalonymi w poszczególnych budżetach.

Wielu sytuacji występujących w przedsiębiorstwie i jego otoczeniu nie da się przedstawić za pomocą tabeli czy wykresu. W takiej sytuacji trzeba się posłużyć opisem w formie pisemnych komunikatów.

5. Zakończenie

Sposób prezentacji informacji nabiera coraz większego znaczenia, w miarę jak konkretyzują się granice odpowiedzialności za wydzielone etapy realizacji nadrzędnego celu przedsiębiorstwa. Coraz większego znaczenia, oprócz trafnie dobranej treści informacji, nabiera forma jej prezentacji, determinowana indywidualnymi umiejętnościami jej percepcji [5, s. 106]. Monitorowanie ośrodków odpowiedzialności jest na tyle istotnym elementem systemu rachunku odpowiedzialności (od jakości i aktualności dostarczonych informacji zależeć będzie trafność oceny dokonań danego środka odpowiedzialności), że konieczne jest stałe ulepszanie i dostosowywanie do aktualnych warunków sposobów monitoringu ośrodków odpowiedzialności.

Literatura

- [1] Horvath P., *Controlling*, Verlag Vahlen, München 1990.
- [2] Kardasz A., Szczerbiński A., *Monitorowanie działalności ośrodków odpowiedzialności*, [w:] *Rachunkowość w zarządzaniu zdecentralizowanym przedsiębiorstwem*, red. E. Nowak, PWE, Warszawa 2001.
- [3] Kardasz A., Szczerbiński A., *Sprawozdawcze formy monitorowania ośrodków odpowiedzialności*, [w:] *Rachunkowość a controlling. Sprawozdawczość i ocena ośrodków odpowiedzialności*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 868, AE, Wrocław 2000.
- [4] *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach*, red. I. Sobańska, Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2003.
- [5] *Rachunkowość w zarządzaniu zdecentralizowanym przedsiębiorstwem*, red. E. Nowak, PWE, Warszawa 2001.
- [6] Sierpińska M., Niedbała B., *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa 2003.
- [7] Wierzbicki K., *Kryteria systemu informacyjnego dla potrzeb controllingu*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstw” 1996 nr 1.

PERFORMANCE MONITORING OF RESPONSIBILITY CENTRES

Summary

The article presents some issues connected with monitoring of work in some responsibility centers within an enterprise. Well-organised monitoring of work in such centers is the basis for quality assessment of the places and is an important element of controllership system in the enterprise.