

Sławomir Stępnia

Dolnośląska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. we Wrocławiu

**CONTROLLING PROCESOWO-FUNKCJONALNY
W PRZEDSIĘBIORSTWIE HANDLOWO-USŁUGOWYM
SEKTORA ENERGETYCZNEGO.
WYKORZYSTYWANE NARZĘDZIA
ORAZ ROZWIĄZANIA ORGANIZACYJNE**

*Koszt wyprodukowania informacji nie powinien przekraczać korzyści,
jakie ta informacja może przynieść – kreatywne leniwo*

Burzliwość obecnego otoczenia gospodarczego jest przyczyną niepewności funkcjonowania istniejących przedsiębiorstw. Utrudnia to zdobycie znacznej przewagi konkurencyjnej, do której dąży w naturalny sposób każda firma. Uwarunkowania te motywują organizacje do poszukiwań nowych rozwiązań, pozwalających na skuteczne i efektywne osiągnięcie swoich celów.

W ostatnich latach w Polsce coraz większe znaczenie ma rozwiązanie, którym jest controlling. Oczywiście zaznaczyć należy, że nie jest on remedium na wszystkie problemy działających przedsiębiorstw, jednakże może on wydatnie im pomóc w osiągnięciu ich zamierzeń.

Organizacje, które zdecydowały się na rozpoczęcie prac związanych z wdrożeniem systemu controllingu (controlling tylko wtedy będzie funkcjonował wydajnie, gdy będzie stworzony jako system, a nie jako niezależne od siebie fragmenty rachunkowości zarządczej), muszą być świadome licznych problemów związanych z tym procesem. Podczas wdrażania controllingu widoczne są punkty niejako zwrotne, etapy tworzenia, determinujące postać przyszłego systemu:

1. Analiza stanu przedsiębiorstwa przed rozpoczęciem prac nad controllingiem.
2. Wybór odpowiedniego modelu controllingu oraz jego lokalizacja na gruncie firmy (również opracowanie jego narzędzi i organów).

3. Wdrożenie opracowanego modelu.

4. Stworzenie procedur ciągłego doskonalenia systemu controllingu.

Każdy ze wspomnianych etapów jest ważny. Błąd popełniony na jednym z nich może zaważyć na funkcjonowaniu całego systemu. Jednakże kluczowy wydaje się być etap wyboru właściwej dla przedsiębiorstwa postaci systemu controllingu.

Cechą immanentną systemu controllingu jest jego niepowtarzalność. Dla każdego przedsiębiorstwa będzie on wyglądać inaczej. Spowodowane jest to odmiennością wewnętrzną firmy (różne posiadane zasoby, kultury organizacyjne itd.) oraz otoczenia, w którym organizacja funkcjonuje (inni odbiorcy, dostawcy, konkurenci itd.). Z tego też powodu przedsiębiorstwa, pomimo prowadzenia takiej samej działalności, będą wymagały odmiennego, indywidualnego podejścia do tworzonego systemu controllingu. Jednakże nie oznacza to, że nie można wykorzystać funkcjonujących już w praktyce rozwiązań.

Wybór odpowiedniego modelu dla przedsiębiorstwa nie jest decyzją łatwą. W dużej mierze zależy to od przedmiotu działalności przedsiębiorstwa. O ile stworzenie systemu controllingu dla firm typowo produkcyjnych nie jest tak bardzo kłopotliwe, o tyle w firmach usługowo-handlowych może nastęrczać większych problemów. Szczególnie widoczne jest to w sektorze usług dostarczania i przesyłania energii, gdzie nie ma jasno określonego produktu oraz gdzie asortyment jest określony i w zasadzie nie może ulec żadnym zmianom. Dodatkowo przedsiębiorstwa zajmujące się dostarczaniem energii podlegają bardzo ścisłemu nadzorowi organów regulacyjnych administracji państwowej.

W warunkach mocnej regulacji cenowej kierunkami pozwalającymi realizować podstawowy cel większości przedsiębiorstw (jakim jest maksymalizacja dochodu), są: zwiększanie efektywności jego funkcjonowania oraz zwiększanie wykorzystania majątku przedsiębiorstwa, a także poszukiwanie nowych źródeł dochodu. Jednakże promowanie dodatkowych produktów może mieć miejsce dopiero wtedy, gdy podstawowa działalność przedsiębiorstwa będzie generować dochód gwarantujący stabilny rozwój firmy. Z tego też powodu system controllingowy w przedsiębiorstwach zajmujących się przesyłem energii powinien być nastawiony na poprawę funkcjonowania całego przedsiębiorstwa.

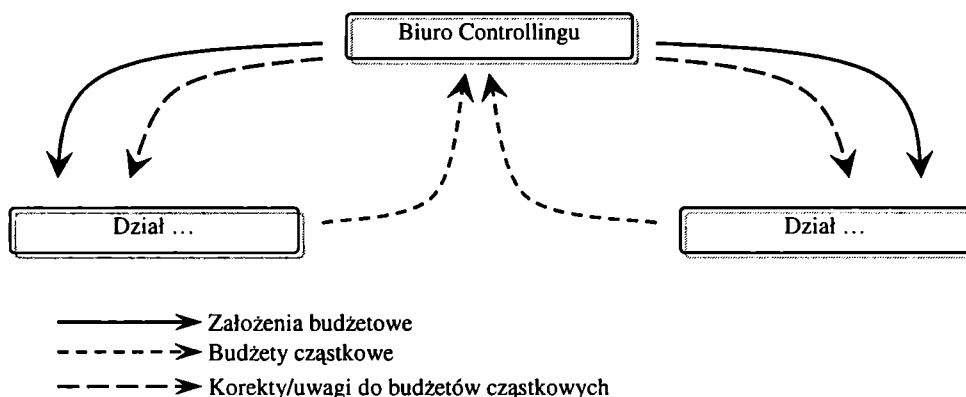
Modele bazujące głównie na strukturze organizacyjnej, tzw. modele controllingu funkcjonalnego, pozwalają na wykorzystanie tradycyjnego rachunku odpowiedzialności, w którym odpowiedzialność jest przypisana zwyczajowo i formalnie do kierowników jednostek organizacyjnych. Jednakże nie pozwala na wycenienie przebiegających w przedsiębiorstwie procesów, na co z kolei pozwala nowsze spojrzenie na firmę, jakim jest controlling procesowy. Jego czysta postać skupia się wyłącznie na procesach, a to uniemożliwia dokładną wycenę kosztów funkcjonowania komórek organizacyjnych. Każde z tych 2 rozwiązań ma zatem zarówno wady, jak i zalety. Próbą maksymalnego wykorzystania „plusów” obu podejść jest stworzenie controllingu hybrydowego: funkcjonalno-procesowego. Dzięki takiemu

ujęciu można zarówno wycenić koszty działań prowadzonych w spółce, jak i prowadzić tradycyjny rachunek odpowiedzialności. Połączenie obu perspektyw wymaga uporządkowania struktury organizacyjnej, jak również zbudowania modelu, który opisywałby wszystkie istniejące w przedsiębiorstwie procesy oraz powiązania pomiędzy nimi.

Podejście tradycyjne, czyli funkcjonalne, pozwala na wykorzystanie oczywistych i podstawowych narzędzi controllingu, jakimi są:

- budżetowanie oraz kontrola jego wykonania,
- tworzenie przewidywanego wykonania w ujęciu organizacyjnym,
- rachunek marżowy.

Budżety w przedsiębiorstwach energetycznych powinny być tworzone przynajmniej dla okresu rocznego, a o ile to możliwe również na kilka lat do przodu, są to tzw. plany strategiczne. Wskazane jest, aby podstawowym okresem, dla którego plan jest tworzony, był miesiąc. Wynika to z sezonowości sprzedaży, którą odczuwa większość przedsiębiorstw energetycznych. Ponadto preferowane powinno być planowanie tzw. oddolne (rys. 1). Planowanie centralne jest dużo szybsze, lecz może prowadzić do wielu błędów, poprzez co nie będzie spełniać swojej informacyjnej funkcji. Podejście oddolne pozwala uniknąć tego typu sytuacji. Dobrą praktyką jest uzgadnianie otrzymanych od komórek przedsiębiorstwa planów z centralnymi założeniami całej firmy, np. planu restrukturyzacji kosztów, wzrostu dynamiki sprzedaży itp. W przypadku odkrytych niezgodności z określonymi kryteriami należy zwrócić plan do odpowiednich komórek ze wskazaniem korekt w wyznaczonych obszarach. Dopuszczalne są oczywiście plany jednostek niezgodne z założeniami całościowymi, ale tylko w nielicznych, dobrze uzasadnionych przypadkach (chodzi przede wszystkim o zachowanie realności planu).



Rys. 1. Cykl planowania

Naturalnym domknięciem tworzonych planów jest prowadzony system ich kontroli, który powinien dzielić się na 2 części:

- 1) kontroli wykonania sprzedaży, czyli zarazem kontroli uzyskanych przychodów,
- 2) kontroli kosztów działalności.

Kontrola wykonania planu sprzedaży powinna być wykonana na poziomie jej wolumenu, jak również wartości przychodów. Wielkość odchylenia wykonania od planu powinna mieścić się w określonym zakresie tolerancji. Ustalenie odpowiednich widełek pozwala na ocenę komórek odpowiedzialnych za ten obszar działalności. Nie jest możliwe ustalenie uniwersalnego zakresu widełek odchyłeń. Zależy to przede wszystkim od 2 czynników:

- 1) tolerancji zarządu firmy,
- 2) sytuacji finansowej przedsiębiorstwa.

Należy pamiętać, że nie tylko odchylenia *in minus* od planu sprzedaży powinny wzbudzać zainteresowanie. Zbyt duże pozytywne odchylenie od założonego budżetu może oznaczać nadejście dobrej koniunktury, jak również źle opracowane założenia budżetowe. Z tego też powodu w momencie wykrycia odchyłeń należy uruchomić procedurę mającą na celu ich wyjaśnienie oraz, o ile to możliwe, korektę działań. Podczas wyjaśniania rozbieżności należy rozróżnić 2 odrębne przyczyny ich powstania (rys. 2):

- odchylenia stałe – wpływają na wykonanie w sposób nieodwołalny,
- odchylenia przejściowe – są chwilowymi odchyleniami od planu sprzedaży, lecz w terminie późniejszym mogą wystąpić również odchylenia o przeciwnym charakterze, co w rezultacie nie powinno wpłynąć na cały plan. Odchylenia te są o tyle istotne, iż informują o możliwych wahaniach w planowanych przepływach pieniężnych, a co za tym idzie – o zdolnościach płatniczych przedsiębiorstwa w roku.

Bardzo podobnie jest w przypadku kontrolowania wykonania planu kosztów działalności, z tym że ściślejszej kontroli podlegają wtedy odchylenia *in plus*. Z tego też powodu warto co miesiąc, a przynajmniej raz na kwartał, rozsyłać do komórek organizacyjnych informacje o wykonaniu planu kosztów budżetu (rys. 3). W razie wykrycia niezgodności z planem przekazywane zestawienie powinno mieć wyszczególnione pozycje, które należy wyjaśnić. Wyjaśnienia te powinny być rozróżnione w podobny sposób, jak miało to miejsce w przypadku sprzedaży (na stałe i przeniesione). Zarówno w czasie określania planu, jak i podczas jego kontroli bardzo przydatnym narzędziem jest MS Excel. Pozwala on na szybkie i przejrzyste tworzenie wspomnianych zestawień.

Powiązanie informacji o zaistniałych odchyleniach w obszarze sprzedaży oraz kosztów z otrzymanymi wyjaśnieniami na ich temat powinno być podstawą do przeprowadzenia okresowej oceny działalności komórek organizacyjnych oraz do planowania kolejnych działań. Odchylenia pozytywne należy wzmacniać, natomiast dla obszarów, w których zaobserwowano rozbieżności negatywne, należy przygotowywać oraz wdrażać działania korygujące (rys. 4).

Koszty wydziałowe dla:

LP	Pozycja kosztów	Odchylenia wartościowe		Opis odchyień	
		[stałe]	[przejściowe]	[stałe]	[przejściowe]
1	AMORTYZACJA				
2	ZUŻYCIE ENERGII				
2.1	energia elektryczna				
2.2	energia do zasilania sprzętów				
2.3	energia pozostała				
3	ZUŻYCIE MATERIAŁÓW				
3.1	Materiały i części zamienne do obsługi Obiektów sieciowych				
3.2	Paliwa silnikowe				
3.3	Narzędzia nie zaliczane do środków trwałych				
3.4	Pozostałe materiały				
3.4.1	Materiały biurowe (materiały piśmienne, papiery, dyskiety itp.)				
3.4.2	Części zamienne (do komputerów, maszyn biurowych, środków transportu itp.)				
3.4.3	Książki i druki				
3.4.4	Czasopisma				
3.4.5	Środki do utrzymania czystości w zakładzie				
3.4.6	Materiały na reklamę i reprezentację				
3.4.7	Inne materiały				
4	USŁUGI OBCE				
5	PODATKI I OPŁATY				
6	WYNAGRODZENIA				
7	UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE I INNE ŚWIADCZENIA				
8	POZOSTAŁE KOSZTY				
I	KOSZTY RODZAJOWE				

Rys. 2 . Arkusz odchyień (z przykładowym rozwinięciem kosztów zużycia materiałów)

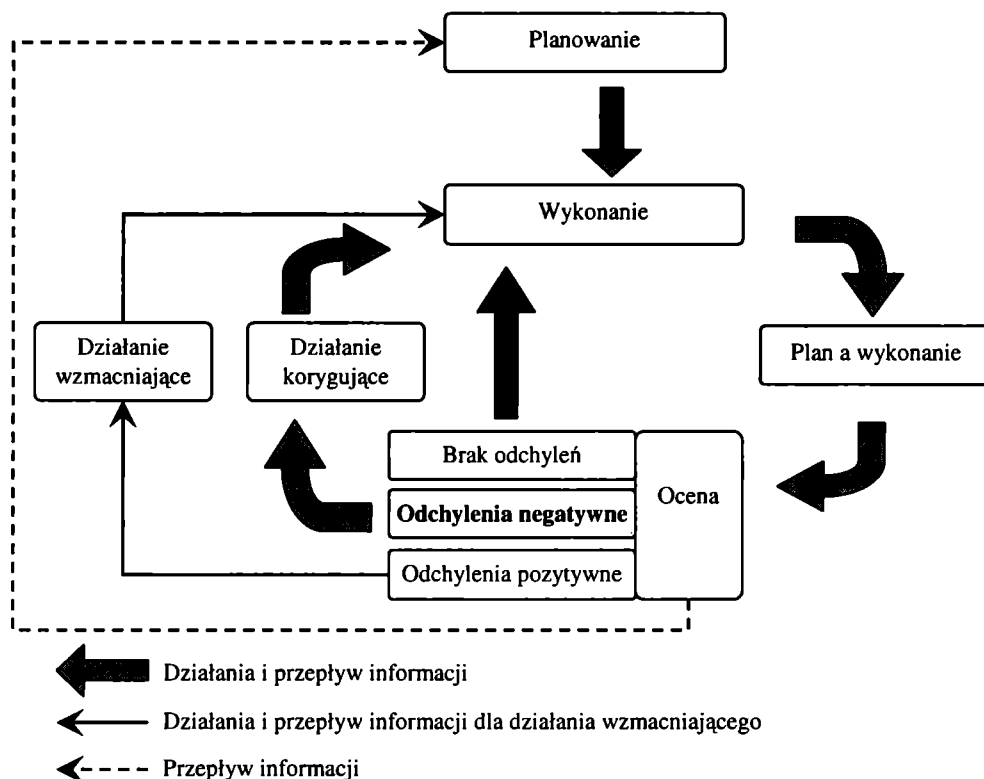
Źródło: opracowanie własne.

Koszty wydziałowe dla:

LP	Pozycja kosztów	PLAN		Wykonanie		odchylenie		I		II	
		I-II		I-II	wart.	%		Plan	wykonanie	Plan	wykonanie
1	AMORTYZACJA	260,40		235,90	-24,50	-9,4%		144,60	126,20	115,80	109,70
2	ZUŻYCIE ENERGII	2,80		2,90	0,10	3,6%		1,45	1,40	1,35	1,50
2.1	energia elektryczna	1,40		1,90	0,50	35,7%		0,80	0,80	0,60	1,10
2.2	energia do zasilania sprzętek	0,90		0,90	0,00	-		0,45	0,50	0,45	0,40
2.3	energia pozostała	0,50		0,10	-0,40	-80,0%		0,20	0,10	0,30	0,00
3	ZUŻYCIE MATERIAŁÓW	18,00		14,30	-3,70	-20,6%		11,90	1,50	6,10	12,80
3.1	Materiały i części zamienne do obsługi Obiektów sieciowych	2,10		0,00	-2,10	-100,0%		1,70	0,00	0,40	0,00
3.2	Paliwa silnikowe	3,10		1,60	-1,50	-48,4%		1,60	1,00	1,50	0,60
3.3	Narzędzia nie zaliczane do środków trwałych	0,40		0,20	-0,20	-50,0%		0,40	0,20	0,00	0,00
3.4	Pozostałe materiały	12,40		12,50	0,10	0,8%		8,20	0,30	4,20	12,20
3.4.1	Materiały biurowe (materiały piśmienne, papiery, dyskiety itp.)	0,30		0,50	0,20	66,7%		0,10	0,10	0,20	0,40
3.4.2	Części zamienne (do komputerów, maszyn biurowych, środków transportu itp.)	5,60		9,90	4,30	76,8%		1,90	0,00	3,70	9,90
3.4.3	Książki i druki	0,10		0,00	-0,10	-100,0%		0,10	0,00	0,00	0,00
3.4.4	Czasopisma	0,00		0,00	0,00	-		0,00	0,00	0,00	0,00
3.4.5	Środki do utrzymania czystości w zakładzie	0,10		0,00	-0,10	-100,0%		0,10	0,00	0,00	0,00
3.4.6	Materiały na reklamę i reprezentację	0,00		0,00	0,00	-		0,00	0,00	0,00	0,00
3.4.7	Inne materiały	6,30		2,10	-4,20	-66,7%		6,00	0,20	0,30	1,90
4	USŁUGI OBCE	46,10		37,90	-8,20	-17,8%		20,90	15,90	25,20	22,00
5	PODATKI I OPŁATY	14,40		19,50	5,10	35,4%		12,00	11,10	2,40	8,40
6	WYNAGRODZENIA	56,10		54,60	-1,50	-2,7%		56,10	54,60	0,00	0,00
7	UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE I INNE ŚWIADCZENIA	38,50		37,40	-1,10	-2,9%		38,30	37,30	0,20	0,10
8	POZOSTAŁE KOSZTY	0,80		0,70	-0,10	-12,5%		0,60	0,60	0,20	-0,10
I	KOSZTY RODZAJOWE	437,10		403,20	-33,90	-7,8%		285,85	248,60	151,25	154,60

Rys. 3. Przykładowy arkusz służący kontroli kosztów komórek organizacyjnych

Źródło: opracowanie własne.

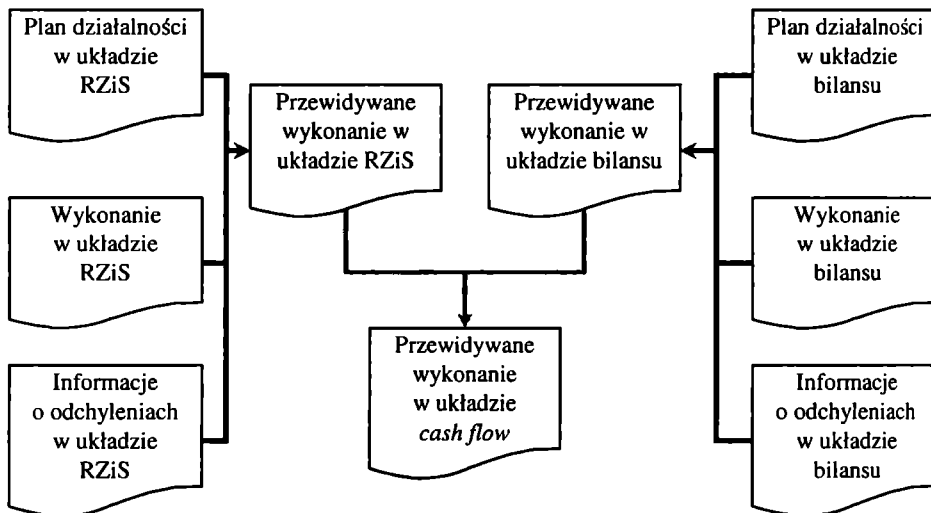


Rys. 4. Cykl controllingowy

Źródło: opracowanie własne na podstawie opracowania biznesowego na potrzeby budowy modelu systemu controllingu.

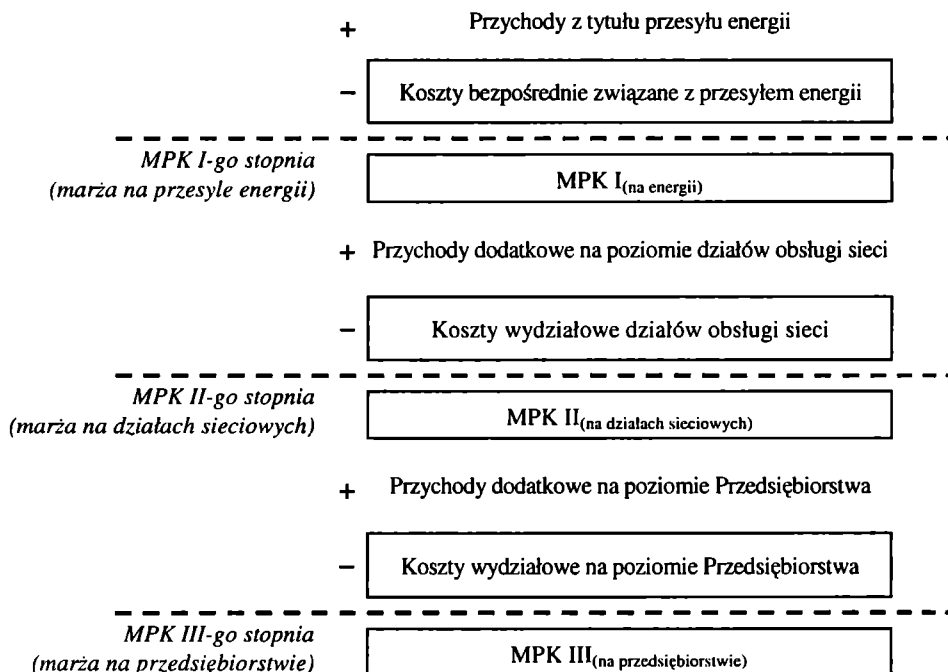
Konsolidując sporządzone plany z wykonaniem oraz przewidywanymi odchyleniami (odchylenia stałe i przejściowe), można w naturalny sposób pokusić się o opracowanie przewidywanego wykonania dla pozostałych okresów, do końca zaplanowanego budżetu (rys. 5). Tak utworzona prognoza wykonania jest bardzo przydatna dla kadry zarządzającej, gdyż informuje niemalże na bieżąco o przewidywanych wynikach oraz o płynności przedsiębiorstwa w okresach.

Typowo funkcjonalne podejście umożliwia generowanie rachunku wyników opartego na marżach (rys. 6) odzwierciedlających poziomy pokrycia finansowego w działalności przedsiębiorstwa, co oznacza, że pozwala na określenie progowej marży, jaka musi zostać uzyskana na najniższym poziomie organizacji, aby cała firma mogła osiągnąć dodatni wynik finansowy. Najczęściej takim najniższym poziomem organizacji są komórki odpowiedzialne za sprzedaż. Rachunek ten pozwala również na identyfikację poziomu, który powoduje niekorzystne odchylenia.



Rys. 5. Schemat tworzenia przewidywanego wykonania

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 6. Schemat rachunku marżowego w przedsiębiorstwie energetycznym

Źródło: opracowanie własne.

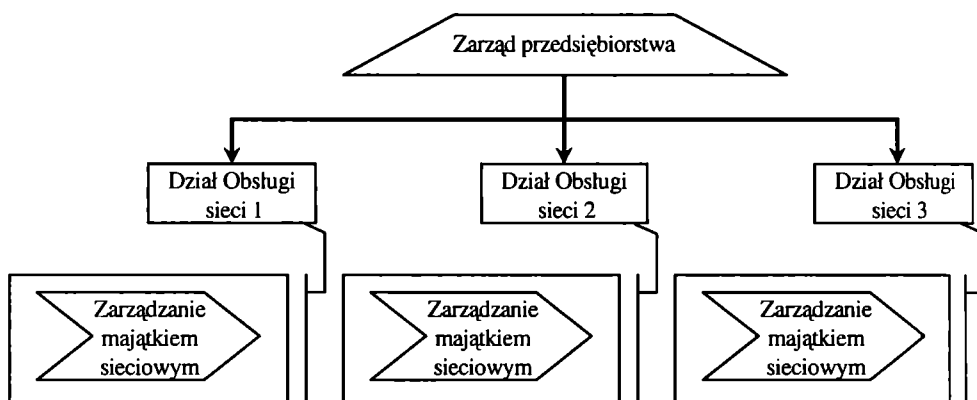
Pomimo wielu zalet perspektywa tradycyjna (funkcjonalna) nie pozwala na kontrolę procesów przebiegających w przedsiębiorstwie. Jest to możliwe dopiero w ujęciu procesowym. Narzędziem pozwalającym korzystać z dobrodziejstw obu perspektyw, funkcjonalnej oraz procesowej, jest tabela alokacyjna (rys. 7). Wykorzystując wykonane budżety w układzie organizacyjnym, pozwala ona na przełożenie ich na układ procesowy, tworząc dzięki temu niemalże planowany rachunek kosztów działań w przedsiębiorstwie.

Komórka									
Proces	Z-ca Dyrektora ds. Technicznych								
	Dział Inwestycji i remontów								
	Seksja Nadzoru i Realizacji Inwest. i Rem.								
	Seksja Przygotowania Inwest. i Rem.								
	Dział Obsługi Systemów Informatycznych								
	Dział Transportu								
	Dział Obsługi Sieci 1								
	Dział Obsługi Sieci 2								
	1		DT	TRI	TR	TP	TI	TT	TOS
Marketing		x				x			
Analiza opłacalności przyłączenia klienta					x				
Analiza techniczna wydajności sieci				x					
Inwestycje rozwojowe sieci			x	x					
Przyłączanie klientów			x	x					
Zarządzanie przesyłem energii							x	x	
Zarządzanie majątkiem sieciowym							x	x	
Obsługa klientów						x			
Obsługa wpłat oraz windykacji						x			

jest subiektywizmem ocen czaso- i kosztochłonności działań, jednakże dobrze przeprowadzone i zweryfikowane pozwala na uzyskanie wielu korzyści wynikających z połączenia perspektywy funkcjonalnej z procesową.

Układ procesowy jest w przedsiębiorstwach energetycznych bardzo użyteczny. Pozwala on na określenie w sposób dość prosty i wiarygodny kosztowności przesyłu czy sprzedaży energii, jak również procesów związanych ze sferą utrzymania zdolności przesyłu, rozwoju sieci przesyłowej, a także obsługi samych klientów.

Jako że cechą charakterystyczną przedsiębiorstw energetycznych jest posiadanie wielu komórek terenowych, w których realizowane są takie same procesy (np. proces utrzymania sieci czy przesyłu), w łatwy sposób można dla tych procesów zastosować narzędzie benchmarku (rys. 8).



Rys. 8. Powtarzalność procesów w różnych komórkach (schemat uproszczony)

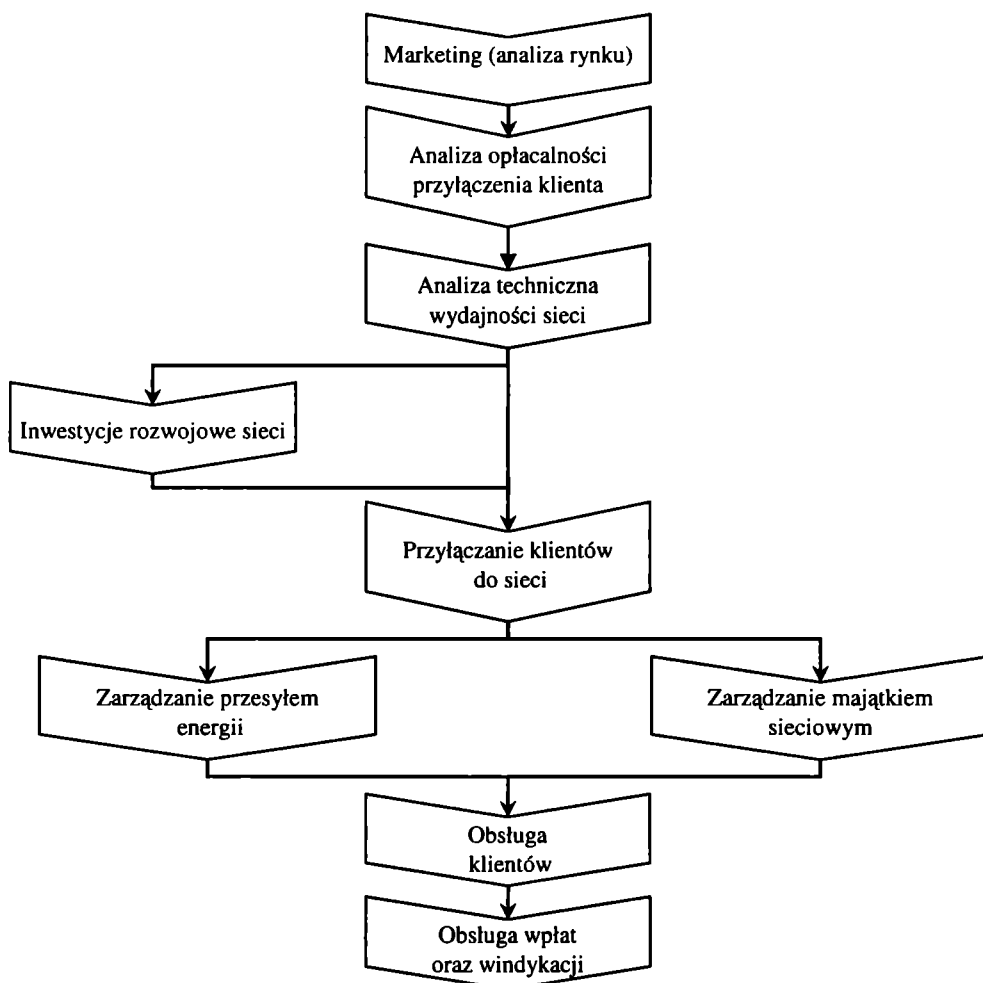
Źródło: opracowanie własne.

Przeprowadzenie benchmarku na poziomie tychże komórek pozwala na dobrą ocenę efektywności ich funkcjonowania, jak również ułatwia wychwytywanie nieprawidłowości. To z kolei może ułatwić rozpoznanie obszarów, w których należy prowadzić działania optymalizacyjne ich funkcjonowania.

Zbudowanie modelu działań opisujących całe przedsiębiorstwo pomaga wydatnie w analizie firmy pod kątem wyszukiwania chwilowych oraz stałych „wąskich gardeł”. O ile „stałe wąskie gardła” wychwycić można podczas przeprowadzanych benchmarków, o tyle chwilowych problemów nie udaje się czasem wykryć metodą porównań. Jednakże znając powiązania wynikające z mapy procesów, można dużo efektywniej zidentyfikować źródło zaistniałego problemu.

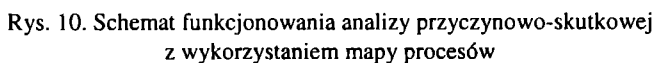
Aby móc w pełni wykorzystać dobrodziejstwa, które niesie ze sobą powiązanie układu funkcjonalnego z procesowym, niezbędne jest przeprowadzenie dokładnej analizy całego przedsiębiorstwa oraz stworzenie dla niego bardzo dokładnej mapy procesów (rys. 9). Mapa ta powinna obejmować całą działalność firmy. Opisane muszą zostać wszystkie procesy istniejące w organizacji. Brak jakiegokolwiek procesu może

później uniemożliwić skuteczne prowadzenie analiz w tej perspektywie. Dlatego też etap modelowania procesów jest długotrwały i wymaga pełnego zaangażowania całego przedsiębiorstwa. Opracowanie mapy procesów można wykonać własnymi siłami lub też można skorzystać z usług firm doradczych specjalizujących się w tej dziedzinie. Współpraca z zewnętrznym doradcą pozwala zazwyczaj wyraźnie skrócić czas trwania całej procedury. Dobrze opracowana mapa procesów powinna charakteryzować się pełnym łańcuchem przyczynowo-skutkowym pomiędzy wszystkimi elementami. W momencie niewystąpienia takiego związku pomiędzy nimi może oznaczać albo brak jakiegoś elementu, jego nadmiar lub złe zdefiniowanie.



Rys. 9. Uproszczony schemat procesu związanego z obsługą przesyłu energii

Źródło: opracowanie własne.



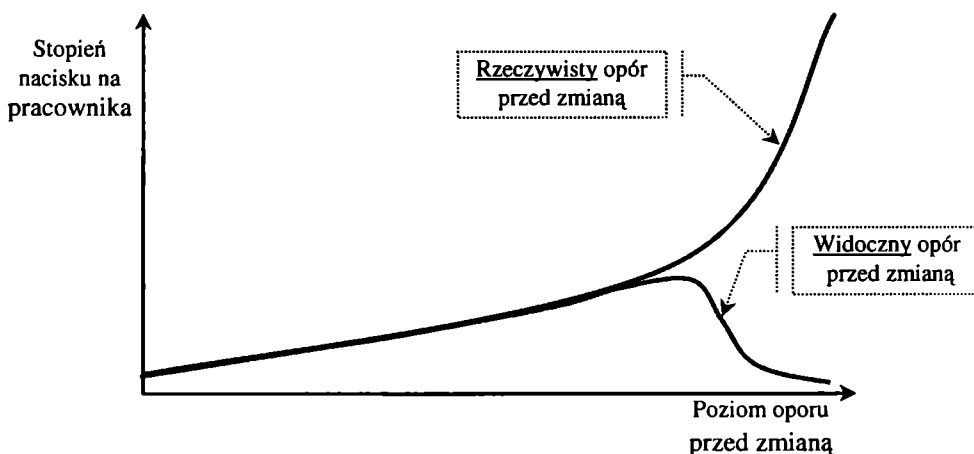
Źródło: opracowanie własne.

Na przykład nieprawidłowość funkcjonowania zostaje wykryta podczas realizacji procesu zarządzania przesyłem energii. Wykorzystując mapę procesów, można stwierdzić, że przyczyna może leżeć w procesie przyłączania klientów. Jednakże po dokładnej analizie tego procesu, okazuje się, iż funkcjonuje on poprawnie. Kolejnym krokiem w analizie przyczynowo-sutkowej jest diagnoza 2 poprzedzających procesów: inwestycji rozwojowych oraz analizy technicznej wydajności sieci. W prezentowanym przypadku proces analizy funkcjonuje zgodnie z założeniami, natomiast problem pojawił się w procesie inwestycji rozwojowych (może to np. wynikać ze złego zaprojektowania przyłącza klienta).

Nie można również pominąć narzędzia, jakim jest rachunek kosztów działań (ABC – *Activity Based Costing*). Jego zastosowanie pozwala na zbudowanie procesowego rachunku marż, przez co można określić kosztowność każdego z procesów, a także progową wysokość kosztów realizacji podstawowego procesu przedsiębiorstwa. Jednakże rachunek ABC ma zastosowanie nie tylko w ocenie *ex post*. Może on być z powodzeniem wykorzystywany podczas negocjacji budżetowych w trakcie opracowywania planu działalności dla firmy. Umożliwia bowiem realną korektę informacji historycznych na podstawie niepodważalnych faktów, a nie domysłów – jest to tzw. metoda ABB (*Activity Based Budgeting*). W ten sposób proces formowania planu przybiera bardziej rzeczowy wymiar, a w coraz mniejszym stopniu staje się obszarem starć sił politycznych w firmie (niestety, starć politycznych nigdy nie da się całkowicie wyeliminować, można je tylko ograniczać do minimum) [1, s. 594]. Nie należy jednak się łudzić, że takie podejście pozwoli na budżetowanie od zera, które w teorii powinno dać najlepsze wyniki. Takiego ujęcia nie da się zastosować w żadnej firmie, która funkcjonuje na rynku w tej samej branży chociaż 1 rok. Plan zawsze będzie tworzony na bazie wyników historycznych, czy tego chcemy, czy nie. Jest to efekt zarówno lenistwa, jak i tworzenia buforu bezpieczeństwa przez jego twórców. Wykorzystanie metody ABB podczas negocjacji budżetowych z działaniami pozwala niemal maksymalnie wykorzystać planowanie historyczne.

Po opracowaniu pasującego do przedsiębiorstwa modelu controllingu następuje etap jego wdrożenia. Jest to proces bardzo trudny i wymagający. Spowodowane jest to nie tylko jego długotrwałością (efekty pierwszych zmian widoczne są najczęściej dopiero po roku – wraz z zakończeniem pełnego okresu planistyczno-sprawozdawczego), lecz również oporem wśród załogi przedsiębiorstwa. Opór taki powstanie, gdyż ludzie nie przepadają za zmianami i zazwyczaj się ich obawiają. Może on przyjąć formę zarówno otwartą, jak i ukrytą (rys. 11). Najlepszą metodą jego pokonania jest doinformowanie i doszkolenie załogi przedsiębiorstwa oraz aktywizowanie ich w ramach samego wdrożenia (będą wtedy traktować controlling jako swoje dzieło). Właśnie długotrwałość i opór przed zmianą powodują, że wdrożenie systemu controllingu, które ma zakończyć się sukcesem, powinno mieć pełne poparcie oraz zaangażowanie zarządu firmy. Niejednokrotnie właśnie brak

zaangażowania oraz odpowiedniego wsparcia ze strony najwyższej kadry kierowniczej powodowały fiasko całego przedsięwzięcia. Takie uwarunkowania wymuszają równocześnie niekonwencjonalne podejście do samego procesu wdrożenia. Musi ono bowiem być dobrze i kompleksowo przygotowane organizacyjnie. Pozwala na to wdrożenie promowanego ostatnio podejścia znanego pod nazwą „zarządzanie projektem”, gdyż wprowadzenie controllingu do firmy nie jest niczym innym jak projektem (jest niepowtarzalne i nietypowe).



Rys. 11. Poziom oporu przed zmianą a siła nacisku na pracownika

Źródło: opracowanie własne [2, s. 41].

Dodatkowym atutem zarządzania projektem jest ułatwienie doskonalenia samego controllingu podczas jego funkcjonowania, ponieważ pozostawia odpowiednie procedury dotyczące zarządzania zmianą. Zmienne otoczenie biznesowe, a szczególnie prawne, na które przedsiębiorstwa energetyczne są szczególnie wrażliwe, wymusza szybkie, a nieraz drastyczne zmiany w funkcjonowaniu całej firmy (np. wprowadzenie TPA (*Third Person Akcess*) do prawa energetycznego). Z tego też powodu zarządzanie projektem można wykorzystać nie tylko w momencie faktycznego wdrożenia systemu controllingu, lecz również jako narzędzie podczas wprowadzania modyfikacji w funkcjonującym już modelu.

Przygotowanie oraz wdrożenie controllingu jest procesem długotrwałym oraz trudnym. Dlatego najważniejszym elementem (niejako narzędziem) jest odpowiedni zespół ludzi, który go poprowadzi. Zespół ten powinien wyróżniać się nie tylko odpowiednią wiedzą, ale przede wszystkim ogromnym zaangażowaniem i wytrwałością. Właśnie te dwie cechy (zaangażowanie oraz wytrwałość) w połączeniu z pełnym poparciem kadry zarządzającej pozwolą skutecznie wprowadzić system controllingu, który będzie później efektywnie funkcjonować.

Należy jednak pamiętać, iż controlling jest systemem o bardzo wysokim stopniu indywidualizmu. Z tej też przyczyny, pomimo zaprezentowania powyżej różnych stosowanych w praktyce rozwiązań, nie można go nigdzie bezpośrednio przełożyć (dokonać tzw. *roll-outu*). Każda część tego systemu musi być dokładnie dopasowana do organizacji, w której ma funkcjonować, co tworzy ową unikatowość. Właśnie dlatego niemożliwe jest opisanie idealnego systemu controllingu – takowy nie istnieje. Jedyne, o co można się pokusić, to prezentacja własnego poglądu oraz stosowanych narzędzi w nadziei, że inni będą w stanie wykorzystać je na gruncie własnego przedsiębiorstwa.

Literatura

- [1] Leszczyński Z., Wnuk-Pel T., *Controlling w praktyce*, ODDK, Gdańsk 2004.
- [2] Stępiak S., *Implementacja controllingu. Zdefiniowanie potrzeb, spotykane rozwiązania oraz bariery*, praca dyplomowa na studiach podyplomowych „Rachunkowość Zarządcza i Controlling” przy Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, 2006.

PROCESS FUNCTION CONTROLLING IN TRADE AND SERVICE COMPANY OPERATING IN ENERGY INDUSTRY. TOOLS APPLIED AND ORGANIZATIONAL SOLUTIONS

Summary

The paper depicts a set of different tools and solutions which can be applied in a company operating in a energy industry. The main emphasis is put on controlling-oriented applications with respect to functional and process view.