

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 344

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Halina K. Kocur
Łamanie: Comp-rajt
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-469-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	11
Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych	13
Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: Proces wdrażania systemu controllingu w przedsiębiorstwie produkcyjnym	25
Wioletta Baran: System kontroli zarządczej w podmiotach leczniczych	41
Małgorzata Białas, Anna Surowiec: Przykład wykorzystania umowy konsorcjum w celu stworzenia skutecznego mechanizmu kontroli we współpracy międzyorganizacyjnej	52
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Rozwiązania organizacyjne controllingu w organizacjach sieciowych	61
Adam Bujak: Charakterystyka problemów decyzyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie	75
Andrzej Bytniewski: Efekty modernizacji technologicznej systemu rachunkowości	84
Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organizacja kontroli zarządczej w jednostkach sektora publicznego – wyniki badań empirycznych ...	94
Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Wpływ technologii informacyjnych na funkcjonowanie systemów sprawozdawczości zarządczej w polskich przedsiębiorstwach	109
Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: Systemy FK stosowane w biurach rachunkowych w województwie warmińsko-mazurskim – wyniki badań ankietowych	122
Krzysztof Dziadek: Specyfika, zakres i narzędzia rachunkowości zarządczej projektów dofinansowanych z Unii Europejskiej	134
Wojciech Fliegner: Metoda identyfikacji procesów ewidencji księgowej w środowisku informatycznym	144
Stanisław Gędek: Podstawy krótkookresowych decyzji produkcyjnych w przedsiębiorstwach wieloasortymentowych	160
Anna Glińska: Podejmowanie decyzji w zakresie kształtowania struktury zatrudnienia w zakładach pracy chronionej	171
Renata Gmińska: Aspekty behawioralne w rachunkowości zarządczej	185
Katarzyna Goldmann: Trendy zarządzania płynnością finansową – wyniki badań	194
Bartosz Góralski: Wartość firmy – czy istnieje wzorcowa metoda szacowania wartości godziwej?	203

Angelika Kaczmarczyk: Aktywowanie kosztów w bilansie a wiarygodność informacji sprawozdawczej	213
Marcin Klinowski: Ryzyko w analizie i ocenie projektów	221
Paul-Dieter Kluge: Statystyczne metody rankingowe i ratingowe jako instrumenty controllingu – zalety i wady	231
Konrad Kochański: Rola i miejsce budżetowania działalności marketingowej w przedsiębiorstwach handlowych sektora MSP w świetle badań empirycznych	246
Joanna Koczkar: Rozwój rachunkowości zarządczej w Rosji – wybrane problemy	259
Magdalena Kowalczyk: Analiza SWOT jako instrument controllingu strategicznego gmin	267
Mieczysław Kowerski: Czy spółki giełdowe z udziałem Skarbu Państwa płacą zbyt duże dywidendy?	276
Alina Kozarkiewicz: Kontrola tworzenia i apropracji wartości w sieciach międzyorganizacyjnych	286
Wojciech Dawid Krzeszowski: Niepodzielony wynik finansowy a opodatkowanie	295
Mirosława Kwiecień: Współczesna rachunkowość a controlling	303
Tomasz Lis: Rozwój optymalizacji kosztów w procesach produkcyjnych – wybrane zagadnienia	313
Monika Łada: Ugruntowane teorie o rachunkowości zarządczej	323
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg: Wykorzystanie benchmarkingu wraz z instrumentarium controllingu w zarządzaniu przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym	331
Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stronczek: Outsourcing a system decyzyjny przedsiębiorstwa	341
Łukasz Matuszak: Dylematy implementacji Międzynarodowych Ram Zintegrowanej Sprawozdawczości	352
Bożena Nadolna: Identyfikacja zagrożeń dla walidacji badań w rachunkowości zarządczej	365
Beata Namiel: Analiza udziału gmin w podatkach dochodowych a dochody gmin za lata 2008-2012 na potrzeby controllingu wykorzystywanego w realizacji usług samorządu gminnego	378
Maria Nieplowicz: Budżet zadaniowy w miastach na prawach powiatu – wybrane zagadnienia	388
Edward Nowak: Obowiązki w zakresie sprawozdawczości a wielkość jednostki gospodarczej	396
Marta Nowak: Znaczenie wymiarów czasu w controllingu – definicje teoretyczne a psychologiczna charakterystyka controllerów	405

Katarzyna Piotrowska: Rachunek kosztów w warunkach upadłości likwidacyjnej	414
Krzysztof Prymon: Możliwość wystąpienia zjawiska kreatywnej rachunkowości w rolnictwie w świetle projektowanych zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolnych	424
Ewa Różańska: Finansowa ocena projektów badawczo-rozwojowych w przedsiębiorstwie społecznie odpowiedzialnym	434
Jolanta Rubik: Nowe wyzwania dla controllingu personalnego w kontekście społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw	446
Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Budżetowanie kosztów w organizacjach pozarządowych na przykładzie fundacji „Ogrody Róż”	455
Beata Sadowska: Okresowa ocena pracownicza jako element controllingu zakładu budżetowego – studium przypadku	467
Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Wpływ rachunkowości zarządczej na kulturę organizacyjną w innowacyjnym przedsiębiorstwie	476
Aleksandra Sulik-Górecka: Obszar kontroli wewnętrznej w procedurach rewizyjnych zamkniętych funduszy inwestycyjnych	489
Olga Szolno: Uwarunkowania efektywnego funkcjonowania budżetowania w jednostkach samorządu terytorialnego	500
Łukasz Szydelko: Polityka rachunkowości w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo – wybrane zagadnienia	511
Katarzyna Szymczyk-Madej: Budowa i funkcjonowanie systemów informatycznych rachunkowości – porównanie wyników badań z lat 2005 i 2014	520
Agnieszka Tubis: Controllingowy system informacyjny na potrzeby zarządzania ogumieniem w przedsiębiorstwie transportu drogowego	531
Adam Węgrzyn: Analiza porównawcza alternatywnych źródeł finansowania inwestycyjnego projektu infrastrukturalnego w energetyce przy wykorzystaniu funduszu typu <i>equity</i> oraz bankowego kredytu komercyjnego	540
Edward Wiszniowski: Prawne przesłanki ogłoszenia upadłości a zdolność do kontynuacji działania jednostki gospodarczej według rachunkowości	560
Tomasz Wójtowicz: Wycena rynkowa a wartość księgowa składników bilansu przedsiębiorstwa	569
Paweł Wroński: Zmiany we wdrażaniu systemów wspomaganie zarządzania przedsiębiorstwami w latach 2002-2013 – wyniki badań praktycznych	583
Grzegorz Zimon: Strategie zarządzania kapitałem obrotowym a płynność finansowa przedsiębiorstw	591

Summaries

Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: The possibilities of management accounting use in National Forests	24
Tomasz Ankiewicz, Zofia Wyszowska: The process of controlling system implementation in a production enterprise	40
Wioletta Baran: Management control system in healthcare providers	51
Małgorzata Białas, Anna Surowiec: An example of the use consortium agreement to create an effective control mechanism in interorganizational cooperation	60
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Organizational solutions of controlling in network organizations	74
Adam Bujak: The profile of decision problems relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise	83
Andrzej Bytniewski: The technological modernization's effects of accounting system	93
Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski: Organization of management control in public sector – evidence of empirical studies in Poland	108
Tomasz Dyczkowski, Joanna Dyczkowska: Impact of information technologies on management reporting systems in Polish enterprises	121
Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: The financial accounting system programs used in accounting firms in Warmia and Mazury Voivodeship – results of questionnaire research	133
Krzysztof Dziadek: Specific nature, scope and tools of accounting management of projects co-financed from the European Union	143
Wojciech Flegner: Method of identifying accounting processes in the IT environment	159
Stanisław Gędek: The basics of short-term production decisions in mass production enterprises	170
Anna Glińska: Making decision on shaping of employment's structure in sheltered workshop	184
Renata Gmińska: Behavioral aspects in management accounting	193
Katarzyna Goldmann: Trends in liquidity management – survey results	202
Bartosz Góralski: Goodwill – is there one standard of valuation of fair value?	212
Angelika Kaczmarczyk: Activating costs in the balance sheet and reliability of the information reporting	220
Marcin Klinowski: Risk in analysis and assessment of projects	230
Paul-Dieter Kluge: Statistical ranking and rating methods as controlling instruments – advantages and disadvantages	245
Konrad Kochański: The role and place of marketing budgeting in micro, small and medium trade enterprises in the light of empirical research	258

Joanna Koczar: Development of management accounting in Russia – selected issues	266
Magdalena Kowalczyk: SWOT analysis as an instrument of strategic controlling of municipalities	275
Mieczysław Kowerski: Do state controlled public companies pay too high dividends?	285
Alina Kozarkiewicz: Control of value creation and appropriation in inter-organizational networks	294
Wojciech Dawid Krzeszowski: Retained earnings and taxation	302
Mirosława Kwiecień: Contemporary accounting vs. controlling	312
Tomasz Lis: Development of costs optimization in production processes – selected aspects	322
Monika Łada: Grounded theories about management accounting	330
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg: Utilization of benchmarking and controlling tools in the management process of municipal water and sewage company	340
Elżbieta Marcinkowska, Joanna Sawicka, Anna Stronczek: Outsourcing and company's decision-making model	351
Łukasz Matuszak: Implementation dilemmas of the international integrated reporting framework	364
Bożena Nadolna: Identification of threats to the validation in management accounting research	377
Beata Namiel: Analysis of share of communities in income taxes and income of communities in the years 2008-2012 for community controlling used in services realization of commune	387
Maria Nieplowicz: The performance-based budget cities with county rights – selected issues	395
Edward Nowak: Obligations relating to statutory financial reporting vs. company size	404
Marta Nowak: Importance of time perspectives in controlling – theoretical definitions vs. psychological characteristics of controllers	413
Katarzyna Piotrowska: Bill of costs in insolvency proceedings	423
Krzysztof Prymon: On possibility of appearance of creative accounting in agriculture in the light of proposed amendments of farms' taxation	433
Ewa Różańska: Financial assessment of research and development projects in a socially responsible company	445
Jolanta Rubik: New challenges for personal controlling in the context of Corporate Social Responsibility	454
Marzena Rydzewska-Włodarczyk, Honorata Gumna: Costs budgeting in non-profit organizations on the example of the foundation's "Ogrody Róż"	466

Beata Sadowska: Periodic assessment of employees, as part of controlling in the budgetary establishment – case study	475
Irena Sobańska, Dariusz Rojek: Impact of management accounting on organizational culture in an innovative company	487
Aleksandra Sulik-Górecka: Internal control system of close-end investment funds in the audit procedures	499
Olga Szolno: Conditioning of effective budgeting functioning in local government units	510
Łukasz Szydełko: The accounting policy in process-oriented company – chosen aspects	519
Katarzyna Szymczyk-Madej: Building and functioning of accounting information systems – a comparison research results from 2005 and 2014	530
Agnieszka Tubis: Controlling information system for the management of tires in the road transportation company	539
Adam Węgrzyn: Comparative analysis of alternative sources of infrastructure project investments funding in energy sector using equity fund type and commercial bank loan	558
Edward Wiszniowski: Legal grounds for bankruptcy vs. company's ability to stay active and afloat seen from the accounting perspective	568
Tomasz Wójtowicz: Market valuation vs. book value of balance sheet elements	582
Paweł Wroński: Changes in implementation of management support systems in enterprises in 2002-2013 – results of practical study	590
Grzegorz Zimon: Strategies of working capital management vs. financial liquidity of companies	603

Marta Nowak

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: marta.nowak@ue.wroc.pl

ZNACZENIE WYMIARÓW CZASU W CONTROLLINGU – DEFINICJE TEORETYCZNE A PSYCHOLOGICZNA CHARAKTERYSTYKA CONTROLLERÓW

Streszczenie: Artykuł traktuje o wymiarach czasu w controllingu. Przeanalizowane zostają definicje controllingu, w których występują odniesienia do różnych wymiarów czasu. Przedstawione są wyniki badań empirycznych ukazujących charakterystykę psychologiczną controllerów w odniesieniu do ich podejścia do czasu.

Słowa kluczowe: controlling, controllerzy, ZTPI, czas.

DOI: 10.15611/pn.2014.344.37

1. Wstęp

Controlling, zarówno z punktu widzenia różnorodności definicji, jak i zadań wykonywanych w poszczególnych przedsiębiorstwach przez controllerów, charakteryzuje się różnorodnością i zróżnicowaniem. Jednym z elementów tego zróżnicowania jest podejście do czasu. Celem artykułu jest wyjaśnienie i analiza roli czasu w controllingu, działaniach controllerów oraz ich sylwetce psychologicznej.

Hipotezy badawcze artykułu są następujące:

- w definicjach controllingu istotną rolę odgrywa wyrażone wprost lub pośrednio odniesienie do wymiaru czasowego,
- osoby wykonujące zadania controllerów mają specyficzne podejście do czasu.

Przedstawione badania są częścią szerszych badań związanych z zarządczymi oraz psychologicznymi aspektami controllingu, przedstawionymi w szeregu prac [Nowak 2013a-2013e; 2007; 2008].

2. Definicje controllingu a wymiary czasu

Czas odgrywa istotną rolę w przypadku różnych dziedzin należących z punktu widzenia teoretycznego do nauk ekonomicznych. Jednakże z punktu widzenia samego podejścia teoretycznego jego znaczenie w controllingu jest wyjątkowe, jako że wyraźne odniesienia do czasu bądź wyeksponowanie konkretnego jego wymiaru (bądź konkretnych jego wymiarów) zawarte są już w samych definicjach controllingu. Definicje te przedstawiono oraz skomentowano w kontekście zawartych w nich odniesień do czasu w tab. 1.

Tabela 1. Definicje controllingu i ich odniesienie do czasu

Definicja controllingu oraz jej autor	Odniesienie do czasu
1	2
<ul style="list-style-type: none"> całość analityczno-kierowniczych czynności (planistyczno-rachunkowych, odnoszących się do informacji), których celem jest poprawa, w wyniku odciążenia, kierowania przedsiębiorstwem i które w sensie organizacyjnym mogą być usamodzielnione (delegowane) (Strobel) 	<ul style="list-style-type: none"> czynności planistyczne – świadczą o nastawieniu na przyszłość, poprawa – świadczy o nastawieniu na przyszłość
<ul style="list-style-type: none"> wielofunkcyjny instrument sterowania mający za zadanie koordynowanie planowania, kontroli i zdobywania informacji (Hoffmann) 	<ul style="list-style-type: none"> planowanie – nastawienie na przyszłość, kontrola – nastawienie na przeszłość
<ul style="list-style-type: none"> system wzajemnie uzgodnionych środków, zasad, celów, metod i technik, który służy wewnątrzsystemowemu sterowaniu i kontroli celów dotyczących wyników (Krüger) 	<ul style="list-style-type: none"> cele – wiążą się z przyszłością
<ul style="list-style-type: none"> wsparcie podczas planowania i kontroli organizacji, procesów i przedsięwzięć oraz dostarczanie niezbędnej do tego informacji (www.ilexikon.com/controlling.html) 	<ul style="list-style-type: none"> planowanie – nastawienie na przyszłość, kontrola – nastawienie na przeszłość
<ul style="list-style-type: none"> narzędzie zarządzania przedsiębiorstwem, które daje możliwość realizacji działań i podejmowania decyzji z uwzględnieniem funkcji planowania i kontroli 	<ul style="list-style-type: none"> funkcja planowania – dotyczy przyszłości, funkcja kontroli – dotyczy przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> instrument, którego celem jest bieżące dostarczenie informacji, jej przetwarzanie i zastosowanie w systemie planowania i kontroli przedsiębiorstwa 	<ul style="list-style-type: none"> cel – świadczy o nakierowaniu na przyszłość, planowanie – nastawienie na przyszłość, kontrola – związek z przeszłością
<ul style="list-style-type: none"> subsystem zarządzania, w którym planowanie, kontrola i informacja zapewniają koordynację zarządzania przedsiębiorstwem (Horvath) 	<ul style="list-style-type: none"> planowanie – wiąże się z przyszłością, kontrola – odnosi się do przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> narzędzie wsparcia kierownictwa przedsiębiorstwa w zakresie systematycznej poprawy jakości realizowanych zadań i podejmowanych decyzji na wszystkich szczeblach przedsiębiorstwa przez wykorzystanie systemu informacji w planowaniu i kontroli celem zapewnienia lepszej koordynacji zarządzania przedsiębiorstwem (Reichmann) 	<ul style="list-style-type: none"> decyzje – dotyczą przyszłości, cel – dotyczy przyszłości, kontrola – odnosi się do przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> specyficzny sposób myślenia w zarządzaniu przedsiębiorstwem składający się z następujących faz: <ol style="list-style-type: none"> orientacja na koszty, controlling zorientowany na koszty + budżetowanie, controlling zorientowany na koszty + budżetowanie + controlling (Strobel) 	<ul style="list-style-type: none"> budżetowanie odnosi się do przyszłości (planowanie budżetów), teraźniejszości (wykonywanie budżetów, monitorowanie realizacji budżetów)
<ul style="list-style-type: none"> podsystem zarządzania przedsiębiorstwem, który częściowo przyjmuje, a częściowo tylko wspiera procesy planowania, sterowania i kontroli, umożliwiając w ten sposób koordynację całego systemu (Weber) 	<ul style="list-style-type: none"> planowanie jest nakierowane na przyszłość, kontrola odnosi się do przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> przez controlling rozumie się proces sterowania zorientowany na wynik przedsiębiorstwa, realizowany przez planowanie, kontrolę i sprawozdawczość (Mann, Mayer) 	<ul style="list-style-type: none"> orientacja na wynik dotyczy przyszłości, planowanie dotyczy przyszłości, ewidencja dotyczy przeszłości, kontrola dotyczy przeszłości

1	2
<ul style="list-style-type: none"> • doradzanie, koordynowanie, a także ujmowanie, urealnianie i u-rzeczywistnianie systemu wiedzy o przedsiębiorstwie, przygotowanie i oddanie do dyspozycji kadry kierowniczej metod, technik, instrumentów, modeli schematów interpretacyjnych oraz informacji zasilających planowanie, koordynowanie przebiegu realnych procesów społeczno-materialnych w ramach poszczególnych funkcji przedsiębiorstwa procesami zachodzącymi w przedsiębiorstwie (Błoch) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie odnosi się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • controlling jest podsystemem w systemie kierowania przedsiębiorstwem, który to podsystem koordynuje całokształt procesów planowania, dyspozycji i kontroli oraz zasilania w informacje, sterując tym samym działalnością przedsiębiorstwa pod kątem wyznaczonych celów (Goliszewski) 	<ul style="list-style-type: none"> • cele odnoszą się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • organizuje i koordynuje określone działania w zakresie planowania i kontrolowania oraz gromadzenia i przetwarzania informacji. Dzięki tak zorganizowanej działalności controlling dysponuje informacją i wiedzą niezbędną dla opiniowania aktualnych i wskazywania przyszłych działań przedsiębiorstwa; controlling pełni funkcje organizacyjno-doradcze, ale bez funkcji władczych (Wierzbicki) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie odnosi się do przyszłości, • kontrola odnosi się do przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> • ułatwia i wymusza planowanie, dostarcza metodykę – w ten sposób zmierza w kierunku zarządzania przez cele, czyli zarządzania przez ustanowienie celów w każdym z działów przedsiębiorstwa (Sierpińska, Niedbała) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie jest nastawione na przyszłość, • cele świadczą o nastawieniu na przyszłość
<ul style="list-style-type: none"> • funkcja controllingu realizuje się w koordynacji systemu zarządzania przez zabezpieczanie wykonania celów oraz poprzez system planowania, kontroli i informacji (Grasshoff) 	<ul style="list-style-type: none"> • wykonanie celów następuje w przyszłości, • planowanie dotyczy przyszłości, • kontrola wiąże się z przeszłością
<ul style="list-style-type: none"> • controlling jako narzędzie sterowania działalnością przedsiębiorstwa w kierunku wyznaczonego celu – przez koordynację całokształtu procesów planowania, dystrybucji i kontroli oraz dostarczanie użytecznych informacji (Knap, Sawicki) 	<ul style="list-style-type: none"> • cel oznacza nastawienie na przyszłość, • planowanie dotyczy przyszłości, • kontrola odnosi się do przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> • nowoczesna metoda kierowania przedsiębiorstwem, która polega na: <ul style="list-style-type: none"> – tworzeniu i aktualizowaniu architektury systemu planowania, – konstruowaniu wskaźników i mierników oceny sytuacji finansowej, – przygotowaniu informacji bieżących i strategicznych jako podstawy podejmowania decyzji (Penc) 	<ul style="list-style-type: none"> • aktualizowanie odnosi się do teraźniejszości, • tworzenie podstawy do podejmowania decyzji odnosi się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • podstawowa funkcja zarządzania: 1) ustalania benchmarków lub standardów, 2) porównywania z nimi rzeczywistych dokonań, 3) podejmowania działań korygujących, jeśli są wymagane http://www.businessdictionary.com/definition/controlling.html 	<ul style="list-style-type: none"> • porównanie dokonań z benchmarkami dotyczy przeszłości, • podejmowanie działań korygujących dotyczy przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • controlling zajmuje się koordynacją procesów planowania, kierowania i kontroli oraz zasilaniem w informacje; jest to więc sterowanie działalnością przedsiębiorstwa, zorientowane na wyznaczone cele (Czubakowska) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie odnosi się do przyszłości, • kontrola odnosi się do przeszłości, • cele odnoszą się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • controller zapewnia że każdy ma możliwość kontrolowania się w ramach ram wypracowanych celów i planów (http://www.controllerverein.com/What-is-Controlling-.121749.html) 	<ul style="list-style-type: none"> • wypracowywanie celów i planów odnosi się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • zawód controllera obejmuje metodologię i procedury; metody pochodzą z rachunkowości i planowania, procedury zawierają przywództwo i cele (http://www.controllerverein.com/What-is-Controlling-.121749.html) 	<ul style="list-style-type: none"> • cele odnoszą się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • system zasilania w informacje, który – poprzez planowanie, kontrolę i analizę – wspiera kierowanie przedsiębiorstwem, a poprzez rozwijanie alternatywnych sposobów działania również sterowanie procesami w nim zachodzącymi (Serfling) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie i rozwijanie alternatywnych sposobów działania odnosi się do przyszłości, • kontrola odnosi się do przeszłości

Tabela 1, cd.

1	2
<ul style="list-style-type: none"> • za podstawowe funkcje controllingu uważa: <ul style="list-style-type: none"> – funkcję pomiaru i dokumentacji, – funkcję planowania i prognozowania, – funkcję sterowania i regulacji, – funkcję kontroli • realizacja przedstawionych funkcji i zadań umożliwia stworzenie instrumentarium służącego procesowi zasilania w informacje, obejmującego gromadzenie oraz przetwarzanie danych pochodzących głównie z procesów kontroli oraz sterowania i regulacji, które to instrumentarium powinno zapewnić realizację celów przedsiębiorstwa; w tym ujęciu system controllingu stanowi swoistego rodzaju „ekonomiczne sumienie przedsiębiorstwa” (Preissler) 	<ul style="list-style-type: none"> • kontrola, pomiar i dokumentacja odnoszą się do przeszłości, • planowanie i prognozowanie odnoszą się do przyszłości, • cele odnoszą się do przyszłości
<ul style="list-style-type: none"> • przez controlling rozumie się proces sterowania (zorientowany na wynik przedsiębiorstwa) realizowany przez planowanie, kontrolę i sprawozdawczość (Goliszewski) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie jest nastawione na przyszłość, • kontrola i sprawozdawczość są nastawione na przeszłość
<ul style="list-style-type: none"> • filozofia kierowania zorientowana na wyniki i nadzór (Hahn) 	<ul style="list-style-type: none"> • nastawienie na wyniki wiąże się z nastawieniem na przyszłość
<ul style="list-style-type: none"> • wielofunkcyjny instrument sterowania mający za zadanie koordynowanie planowania, kontroli zdobywania informacji (Hülseberg, Wróbel) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie dotyczy przyszłości, • kontrola dotyczy przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> • system wzajemnie uzgodnionych środków, zasad, celów, metod i technik, który służy wewnątrzsystemowemu sterowaniu i kontroli celów dotyczących wyników (Krüger) 	<ul style="list-style-type: none"> • kontrola dotyczy przeszłości, • cele i wyniki dotyczą przeszłości
<ul style="list-style-type: none"> • controllerzy świadczą dodatkowe usługi dla kierownictwa przedsiębiorstwa, wspomagając je w planowaniu i kierowaniu zorientowanym na cele (Financial Executives Institute) 	<ul style="list-style-type: none"> • planowanie i orientacja na cele wiążą się z przyszłością

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Strobel 1978, s. 422; Hoffmann 1972, s. 13; Krüger 1997, s. 161; www.ilexikon.com/controlling.html; Hahn 2001, s. 740-832, 868-920, za: Karwacki 2008, s. 79; Horvath 2002a, s. 230-298; Horvath, Reichmann 2004, s. 310-390; Horvath 2006, s. 120-178, 321-357, za: Karwacki 2008, s. 79; Reichmann 2001, s. 635-740, 750-778, za: Karwacki 2008, s. 79; Weber 2004, s. 370-410, 415-488, za: Karwacki 2008, s. 79; Mann, Mayer 1996, s. 6; Bloch 1994, s. 1; Goliszewski 1990, s. 9; Wierzbicki 2000, s. 168; Sierpińska, Niedbała 2003, s. 18; Grasshoff 1999, s. 79, za: Foremna-Pilarska 2007, s. 155; Knap, Sawicki 1994, za: Kustra, Sierpińska 2004, s. 11; Penc 1994, s. 203, za: Kustra, Sierpińska 2004, s. 11; <http://www.businessdictionary.com/definition/controlling.html>; Czuba-kowska 2000, s. 253, za: Kempa 2008, s. 141; <http://www.controllerverein.com/What-is-Controlling-.121749.html>; Serfling 1983, s. 15, za: Nowak 2011, s. 15; Preissler 1994, s. 13-24, za: Nowak 2003, s. 16-17; Goliszewski 1990, s. 9; Hahn 1987, s. 6, za: Weber 2001, s. 23; Hülseberg, Wróbel 1995, s. 13; Krüger 1997, s. 161; Financial Executives Institute 1962, s. 117-118, za: Chachuła 2003, s. 385-386].

Z analizy literatury wynikają następujące wnioski:

- w definicjach controllingu częste jest odnoszenie się do różnych wymiarów czasu,
- w zależności od definicji akcent jest kładziony na jeden lub kilka wymiarów czasu,
- eksponowany wymiar jest zależny od konkretnego ujęcia i autora definicji.

Wnioski te prowadzą do postawienia kolejnych hipotez i pytań badawczych, które zostaną przedstawione oraz zweryfikowane w dalszej części artykułu.

3. Osoby realizujące zadania controllingu a wymiary czasu

W związku z tym, iż definicje controllingu ukazują różne uwypuklenie w controllingu aspektu czasu, wyartykułowano kolejne pytanie badawcze – jakie jest podejście do czasu osób realizujących zadania controllingu. Postawiono hipotezę, iż osoby będące controllerami posiadają specyficzne podejście do czasu. Aby odpowiedzieć na postawione pytanie badawcze oraz zweryfikować hipotezę badawczą, zastosowano następującą procedurę badawczą:

1. Dokonano doboru osób wykonujących zadania controllera – przyporządkowanie badanych do tej grupy odbyło się na podstawie wskazania przez nie przynajmniej 3 zadań controllingu w podanej liście jako zadań, które osoby te mają w zakresie swoich obowiązków służbowych,

2. W ten sposób zidentyfikowano controllerów wyselekcjonowanych testem psychologicznym *Zimbaro Time Perspective Inventory*¹ badającym podejście do czasu.

W pomiarze wyróżniono:

- perspektywę przyszłościową,
- perspektywę terażniejszościowo-fatalistyczną,
- perspektywę terażniejszościowo-hedonistyczną,
- perspektywę przeszłościowo-pozytywną,
- perspektywę przeszłościowo-negatywną.

Perspektywa terażniejszościowo-hedonistyczna odzwierciedla hedonistyczne, nastawione na ryzyko, podejście do czasu i życia, sugeruje orientację na obecne przyjemności z niewielką troską o przyszłe konsekwencje. Charakteryzuje się orientacją na dzisiejszą zabawę, zadowolenie, przyjemność i ekscytację bez poświęcania dnia dzisiejszego dla jutrzejszych nagród [Zimbaro, Boyd 1999, s.1278].

Perspektywa przeszłościowo-negatywna oznacza negatywne spojrzenie na przeszłość. Sugeruje żal. Pokazuje pesymistyczny, negatywny, awersyjny stosunek do przeszłości. Z powodu rekonstrukcyjnej natury przeszłości to negatywne podejście może wynikać z rzeczywistych doświadczeń wydarzeń nieprzyjemnych czy traumatycznych lub negatywnej rekonstrukcji łagodnych wydarzeń bądź z połączenia obydwu [Zimbaro, Boyd 1999, s. 1277].

Perspektywa przeszłościowo-pozytywna odzwierciedla ciepłe i sentymentalne podejście do przeszłości. Charakteryzuje się radosnym, nostalgicznym i pozytywnym rekonstruowaniem przeszłości [Zimbaro, Boyd 1999, s. 1278].

Perspektywa przyszłościowa odzwierciedla ogólną orientację na przyszłość. Sugeruje, iż zachowanie jest zdominowane dążeniem do przyszłych celów i nagród. Charakteryzuje się planowaniem dla osiągnięcia przyszłych celów [Zimbaro, Boyd 1999, s. 1278].

¹ W dalszych rozważaniach w odniesieniu do tego testu stosowany będzie skrót ZTPI. Uzyskano zgodę autora testu, prof. P. Zimbaro, na wykorzystanie ZTPI do celów niekomercyjnych.

Perspektywa terażniejszościowo-fatalistyczna odzwierciedla podejście do przyszłości charakteryzujące się fatalizmem, bezradnością i brakiem nadziei. Oznacza brak silnej koncentracji na czasie, brak koncentracji na celu (charakterystycznej dla osób z perspektywą przyszłościową), akcentu na ekscytację dniem dzisiejszym (charakterystycznego dla hedonistów), nostalgii bądź goryczy (osób z perspektywami przeszłościowymi). Zamiast tego wyraża pogląd, iż przyszłość jest predestynowana i jednostka nie może na nią wpłynąć poprzez swoje działania, podczas gdy terażniejszość trzeba znosić z rezygnacją, ponieważ ludzie są na łasce losu [Zimbardo, Boyd 1999, s. 1278].

Zgodnie z zastosowaną metodyką pomiaru w każdej z mierzonych perspektyw najmniejszy możliwy do uzyskania wynik wynosi 1, największy zaś 5. Tabele 2-6 przedstawiają wynik pomiaru dla poszczególnych perspektyw czasu w grupie controllerów.

Tabela 2. Perspektywa przeszłościowo-negatywna badanych controllerów

Parametry statystyczne	Wielkość	Parametry statystyczne	Wielkość
Liczba badanych controllerów	67	Odchylenie standardowe	0,64
Średnia	2,25	Mediana	2,20

Źródło: opracowanie własne.

W perspektywie przeszłościowo-negatywnej controllerzy uzyskują niskie wyniki – średnia liczba punktów wynosi 2,25, a mediana 2,2. Oznacza to, iż controllerzy nie mają negatywnego nastawienia do przeszłości.

Tabela 3. Perspektywa przeszłościowo-pozytywna badanych controllerów

Parametry statystyczne	Wielkość	Parametry statystyczne	Wielkość
Liczba badanych controllerów	67	Odchylenie standardowe	0,48
Średnia	3,46	Mediana	3,44

Źródło: opracowanie własne.

W perspektywie przeszłościowo-pozytywnej controllerzy uzyskują o wiele wyższe wyniki niż w perspektywie negatywnej. Mediana wynosi 3,44, średnia zaś 3,46. Oznacza to pozytywny stosunek controllerów do przeszłości.

Tabela 4. Perspektywa terażniejszościowo-hedonistyczna badanych controllerów

Parametry statystyczne	Wielkość	Parametry statystyczne	Wielkość
Liczba badanych controllerów	67	Odchylenie standardowe	0,49
Średnia	3,22	Mediana	3,27

Źródło: opracowanie własne.

Controllerzy uzyskują stosunkowo wysokie wyniki w perspektywie terażniejszościowo-hedonistycznej. Oznacza to umiejętność skupiania się na chwili obecnej i czerpania z niej przyjemności.

Tabela 5. Perspektywa terażniejszościowo-fatalistyczna badanych controllerów

Parametry statystyczne	Wielkość	Parametry statystyczne	Wielkość
Liczba badanych controllerów	67	Odchylenie standardowe	0,55
Średnia	2,20	Mediana	2,11

Źródło: opracowanie własne.

Controllerzy uzyskują niskie wyniki w perspektywie terażniejszościowo-fatalistycznej. Oznacza to, iż nie wykazują się bezradnością i widzą sens podejmowanych w terażniejszości działań.

Tabela 6. Perspektywa przyszłościowa badanych controllerów

Parametry statystyczne	Wielkość	Parametry statystyczne	Wielkość
Liczba badanych controllerów	67	Odchylenie standardowe	0,58
Średnia	3,74	Mediana	3,69

Źródło: opracowanie własne.

Perspektywą o najwyższym dla controllerów poziomie jest perspektywa przyszłościowa. Oznacza to, iż controllerzy są nastawieni przede wszystkim na przyszłość, potrafią planować swoje działania, poświęcać korzyści doraźne dla sukcesu długofalowego.

4. Podsumowanie

W niniejszym artykule zrealizowano cel, jakim były wyjaśnienie i analiza roli czasu w controllingu, działaniach controllerów oraz ich sylwetce psychologicznej.

Obie hipotezy:

- w definicjach controllingu istotną rolę odgrywa wyrażone wprost lub pośrednio odniesienie do wymiaru czasowego,
- osoby wykonujące zadania controllerów mają specyficzne podejście do czasu i zostały zweryfikowane pozytywnie.

W wyniku przeprowadzonego postępowania badawczego stwierdzono, iż controllerzy cechują się:

- wysokimi poziomami perspektyw: przyszłościowej, terażniejszościowo-hedonistycznej oraz przeszłościowo-pozytywnej,
- niskimi poziomami perspektyw: przeszłościowo-negatywnej oraz terażniejszościowo-fatalistycznej.

Oznacza to, iż controllerzy potrafią w swojej pracy planować, wykorzystywać odniesione wcześniej sukcesy, ale także nie zrażać się porażkami ponoszonymi w okresach przeszłych oraz skupiać się na zadaniach realizowanych w chwili obecnej. Reagują pozytywnie na wyzwania stanowiące szansę na przyszłość, nie wykazują bezradności i myślenia fatalistycznego. W związku z tym są w stanie realizować controlling we wszystkich jego wymiarach czasowych.

Literatura

- Błoch H., 1994, *Controlling, czyli rachunkowość zarządcza*, Centrum Informacji Menedżera, Warszawa.
- Chachula D., 2003, *Zadania controllera*, [w:] W. Krawczyk (red.), *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka*, Materiały konferencyjne – IV Konferencja Naukowa, Kraków-Zakopane.
- Czubakowska K., 2000, *Kontrola zarządcza*, [w:] T. Kiziukiewicz (red.), *Rachunkowość zarządcza*, Ekspert – Wydawnictwo i Doradztwo, Wrocław.
- Foremna-Pilarska M., 2007, *Teoretyczne problemy controllingu – definicja*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 1174, Wrocław.
- Goliszewski J., 1990, *Controlling – system koordynacji przedsiębiorstwa*, „Przegląd Organizacji” nr 8-9.
- Grasshoff J., 1999, *Arforderungen an ein modernes Controlling und Rechnungswesen zu Beginn des XXI Jahrhunderts*, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce nr 51, zeszyt specjalny.
- Hahn D., 1987, *Controlling – Stand und Entwicklungstendenzen unter besonderer Berücksichtigung des CIM-Konzeptes*, [w:] A.W. Scheerer (red.), *Rechnungswesen und EDV*, 8, Saarbrücke Warszawa, Heidelberg.
- Hahn D., 2001, *PUK. Controllingkonzepte*, Auflage 6, Verlag Gabler.
- Hoffmann F., 1972, *Merkmale der Führungsorganisation Amerikanischer Unternehmen – Auszüge aus den Ergebnissen einer Forschungsreise 1970*, [w:] ZfO vol. 41.
- Horvath P., 2002a, *Controlling*, Auflage 8, Verlag Vahlen, München.
- Horvath P., 2002b, *Das Controllingkonzept – der Weg zu einem Wirkungsvollen Controllingssystem*, Auflage 6, Verlag Beck-Wirtschaftsberater.
- Horvath P., Reichmann T., 2004, *Controlling*, Auflage 9, Verlag Vahlen.
- [http://www.businessdictionary.com/definition/perception.html_Bussiness Dictionary](http://www.businessdictionary.com/definition/perception.html_Bussiness_Dictionary) (10.10.2012).
- <http://www.controllerverein.com/What-is-Controlling-121749.html> (10.10.2012).
- <http://www.ilexikon.com/controlling.html> *Controlling – definition and meaning* (10.03.2012).
- Hülensberg F., Wróbel J., 1995, *Controlling*, Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa, Zielona Góra.
- Karwacki P., 2008, *Ujęcie definicyjne controllingu w niemieckim obszarze językowym*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 24, Wrocław.
- Kempa E., 2008, *Controlling a budżetowanie działalności działu sprzedaży*, Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania nr 5, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin.
- Knap W., Sawicki K., 1994, *Controlling a rachunkowość*, „Rachunkowość” nr 2.
- Krüger W., 1997, *Controlling: Gegenstandsbereich, Wirkungsweise und Funktionen im Rahmen der Unternehmenspolitik*, [w:] BFuP vol. 31.
- Kustra A., Sierpińska M., 2004, *Idea i rodzaje controllingu w przedsiębiorstwie*, [w:] M. Sierpińska (red.), *Controlling funkcjonalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Mann R., Mayer E., 1996, *Controlling w twojej firmie*, Centrum Kreowania Liderów, Skierniewice.

- Nowak E., *Istota i zakres controllingu*, [w:] E. Nowak (red.), *Controlling w przedsiębiorstwie. Koncepcje i instrumenty*, ODDK, Gdańsk 2003.
- Nowak E., 2011, *System Controllingu w Przedsiębiorstwie*, [w:] E. Nowak (red.), *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*, PWE.
- Nowak M., 2007, *Controllingowe wsparcie usprawnienia pracy menedżera oraz optymalizacji jej efektów*, „Problemy Zarządzania” 4/2008 (22), Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, s. 89-102.
- Nowak M., 2008, *Rachunkowość, controlling, zarządzanie. Rozważania o relacjach*, [w:] E. Nowak (red.), *Paradygmaty rachunkowości*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław, s. 58-73.
- Nowak M., 2013a, *Controlling w zarządzaniu. Uwarunkowania psychologiczne*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Nowak M., 2013b, *Praca w controllingu a przybierane role grupowe. Analiza wyników badań empirycznych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 289, Wrocław, s. 438-448.
- Nowak M., 2013c, *Risk preferences of controllers, non-controllers and potential future controllers. Analysis of empirical study*, [w:] *Quantitative methods in accounting and finance*, ed. by: R. Motoryn, E. Nowak, Ukrainian State University of Finance and Foreign Trade, Kyiv, s. 120-130.
- Nowak M., 2013d, *Świadomość wykonywania zadań controllera. Deklaracje dotyczące pracy w controllingu a rzeczywista realizacja zadań z jego zakresu*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Szczecin 2013, s. 481-498.
- Nowak M., 2013e, *Controllers, non-controllers and potential future controllers. Preferences on individualism or collectivism in professional work*, Research Papers of Wrocław University of Economics” no. 290, Publishing House of Wrocław University of Economics, Wrocław, s. 72-86.
- Penc J., 1994, *Strategie zarządzania, perspektywiczne myślenie, systemowe działanie*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa.
- Preissler P.R., 1994, *Controlling, Lehrbuch und Intensivkurs*, R. Oldenbourg Verlag, München.
- Reichmann Th., 2001, *Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten*, Auflage 6, Verlag Vahlen.
- Serfling K., 1983, *Controlling*, Kohlhammer GmbH, Stuttgart.
- Strobel W., 1978, *Begriff und System des Controlling*, [w:] WISU.
- Weber J., 2004, *Einfuehrung in das Controlling*, Auflage 10, Verlag Schaeffer-Poeschel.
- Weber J., 2001, *Wprowadzenie do controllingu*, Profit, Katowice.
- Wierzbicki K., 2000, *Praktyczny poradnik kontrolera*, KWANTUM Warszawa.
- Zimbardo P.G., Boyd J.N., 1999, *Putting time in perspective: A Valid, Reliable Individual-Differences Metric*, “Journal of Personality and Social Psychology”, December, vol. 77, no. 6.

IMPORTANCE OF TIME PERSPECTIVES IN CONTROLLING – THEORETICAL DEFINITIONS VS. PSYCHOLOGICAL CHARACTERISTICS OF CONTROLLERS

Summary: The paper discusses time dimensions in controlling. Controlling definitions that refer to time are investigated. An empirical study that analyses the psychological characteristics of controllers in terms of time perspectives is presented.

Keywords: controlling, controllers, ZTPI, time.