

# Proces controllingu a controlling procesów

**Piotr Szynkiewicz**

prezes Zarządu  
Prometriq Akademia Zarządzania  
Sp. z o.o.;

Proces controllingu a controlling procesów..., czyli mowa jest tutaj o tym, jak funkcje realizowane przez controlling mogą wspierać firmę w trudnych czasach szybkich zmian i nieprzewidywalnej przyszłości. Opracowanie to stanowi kontynuację publikacji „Kryzys przetrwają najinteligentniejsi” zamieszczonej w kwietniowym numerze „Controllingu i Rachunkowości Zarządczej”.

Pytania: czytelnicy.controlling@infor.pl

**P**odstawowe tezy, rozwinięte w dalszej części artykułu, to:

- Controlling dysponując odpowiednimi narzędziami może pełnić znacznie istotniejsze funkcje, niż to jest mu tradycyjnie przypisane. Wspiera firmę w optymalizacji działań kryzysowych i wykorzystaniu szansy poprawienia pozycji konkurencyjnej.
- Procesy realizowane przez controlling są mało zautomatyzowane i nieuporządkowane. Stwarza to duże pole do optymalizacji poprzez informatyzację, a koszty dostępnego obecnie na rynku oprogramowania nie stanowią już bariery inwestycyjnej, jak to miało miejsce jeszcze kilka lat temu.
- Reorganizacja procesów realizowanych przez controlling (planowanie, budżetowanie, monitoring i raportowanie, analiza) stwarza szansę na zainteresowanie przedstawicieli biznesu aktywniejszym uczestnictwem w tych procesach, a tym samym poprawę relacji i komunikacji wewnątrz firmy.
- Metodyka controllingu procesów, polegająca na identyfikacji kluczowych procesów i przypisaniu im mierników, które stanowią bazę danych na potrzeby analiz i raportów, jest krytycznym, z punktu widzenia jakości końcowego efektu, elementem wdrożenia rozwiązań informatycznych wspierających jakość procesów controllingowych.

## Proces controllingu

Proponując Czytelnikom procesowe podejście do usprawnienia funkcji controllingu, nie można nie zacząć od procesowej minianalizy samego controllingu. Zgodnie z definicją, proces to seria czyn-

ności, które prowadzą do uzyskania określonego efektu. Przyjmijmy, na potrzeby tego tekstu, że główne procesy realizowane w ramach controllingu to: planowanie długoterminowe, planowanie krótkoterminowe (w tym budżetowanie), monitorowanie wykonania planów i raportowanie (dystrybucja informacji), analiza uzyskanych wyników.

Zaproponowany wyżej podział ma charakter umowny i może być zastąpiony innym. Jego zadaniem jest ułatwienie identyfikacji ważnych i niepodlegających uznaniowości parametrów procesu, takich jak:

- Rezultat – końcowy efekt (produkt procesu), dla którego jest realizowany proces (np. dla procesu sprzedaży może to być zamówienie od klienta). Opis oczekiwanych rezultatów powinien odnosić się do cech istotnych z punktu widzenia klienta procesu, w tym klienta wewnętrznego – w przypadku sprzedaży jest to zarząd firmy, który wyznaczył zadanie sprzedażowe. Rezultat niezgodny z wyznaczonymi przez klienta cechami jakości jest równoznaczny z częściowym lub całkowitym brakiem rezultatu.
- Osoba odpowiedzialna – osoba (jedna), która odpowiada za dostarczenie produktu procesu zgodnie z oczekiwaniami jakościowymi klienta (również za zdefiniowanie tych oczekiwań), często nazywana właścicielem procesu. Jest ona odpowiedzialna również za odbiór od dostawców procesu (oraz zdefiniowanie wymagań względem dostarczanych przez nich produktów).
- Uczestnicy i ich role – uczestnikami procesu są uczestnik/realizator czynności, klient (zewnętrzny lub wewnętrzny), dostawca (zewnętrz-

ny lub wewnętrzny). Często jedna osoba pełni różne z wymienionych ról w powiązanych ze sobą procesach (np. zarząd jako właściciel procesu planowania długoterminowego jest dostawcą założeń w procesie budżetowania, a równocześnie jednym z klientów tego procesu).

- Czas realizacji następujących po sobie kolejno czynności, tak aby możliwe było planowanie i monitorowanie przebiegu procesu.
- Koszt realizacji czynności składających się na proces, co w zestawieniu z jego rezultatami pozwala na ocenę efektywności.

### Ograniczenia controllingu

Centralne miejsce w procesach controllingowych zajmuje budżetowanie i raportowanie. Procesy te są bardzo ze sobą powiązane, dlatego często rozpatruje się je wspólnie. Jednak często inicjatywy związane z usprawnieniem tych procesów, w tym wdrożenia odpowiednich systemów informatycznych, są podejmowane rozdzielnie.

#### UWAGA

Warto w tym miejscu zwrócić uwagę na fakt, iż o ile informatyzacja budżetowania wpływa w sposób oczywisty na jakość raportów i analiz poprzez poprawę szczegółowości i eliminację błędów, o tyle nawet bardzo wyrafinowana automatyzacja raportowania (kokpity menedżerskie itp.) może zostać zrealizowana bez jakiegokolwiek ingerencji w nieefektywny proces budżetowania. I tak się najczęściej dzieje w przypadku projektów realizowanych pod popularnym ostatnio hasłem BI (Business Intelligence). Z tego też powodu w dalszej części artykułu najwięcej uwagi zostanie poświęcone procesowi budżetowania.

Najważniejsze ze wskazywanych przez controllerów bolączek związanych z budżetowaniem to:

- Czasochłonność – rozumiana nie tylko jako żmudna praca wielu osób, ale również praca niemożliwa do wykonania, z uwagi na liczne itera-

cje, w krótkim terminie. Przygotowanie budżetów w wielu firmach zajmuje więcej niż dwa miesiące i zwykle kończy się po wyznaczonym terminie.

- Brak dyscypliny i zaangażowania we współpracę przy opracowaniu budżetu ze strony kadry zarządzającej – budżet jest najczęściej traktowany jako zadanie (produkt) działu controllingu czy, szerzej, finansów. Menedżerowie starają się ograniczyć czas i wysiłek poświęcony temu procesowi przez unikanie szczegółów i związanej z nimi pracochłonności prognozowania oraz dyscypliny wykonania. Obniża to jakość budżetu i bardzo utrudnia pracę osobom odpowiedzialnym za opracowanie jego ostatecznej wersji, która przedstawiona zostanie zarządowi do akceptacji.

Wymienione problemy prowadzą do następujących, negatywnych rezultatów:

- Mała wiarygodność budżetu, brak jego praktycznego wykorzystania (często równoległe do oficjalnego budżetu powstają wersje robocze, zawierające wyliczenia cząstkowe).
- Brak aktualizacji budżetu w trakcie okresu budżetowego wynikających z danych o dotychczasowej realizacji (jest to zbyt czasochłonne, dokonuje się więc korekt ogólnych, które uniemożliwiają precyzyjne powiązanie kosztów z rezultatami, o ile nawet udało się je zapewnić w pierwotnej wersji budżetu).
- Brak wersjonowania opartego na szczegółowych danych (jest to zbyt czasochłonne, analizy scenariuszowe są więc wykonywane na danych przybliżonych lub niekiedy całkowicie oderwanych od założeń budżetowych, tzw. symulacja finansowa).

### Wizja – nowe możliwości

Czy controller może spowodować, aby kryzys okazał się szansą dla całej firmy i jego osobistej pozycji? Tak, chociażby poprzez wykorzystanie determinacji zarządu do uzyskania bardziej szczegóło-

Schemat 1



Źródło: opracowanie własne

Tabela 1

Przykładowy opis procesu controllingu				
	Planowanie długoterminowe	Planowanie krótkoterminowe i budżetowanie	Monitorowanie i raportowanie	Analiza
Rezultat	Cele strategiczne – zadania dla firmy Założenia do budżetu	Budżet – plan finansowo-rzeczowy zgodny z wytycznymi zarządu i potrzebami menedżerów	Informacja o stanie wykonania zadań i realizacji budżetu	Wskazówki dotyczące zmian w planach, których realizacja wpłynie na poprawę wyniku
Osoba odpowiedzialna	Prezes zarządu	Controller/Dyrektor finansowy	Controller	Controller, menedżerowie (muszą mieć dostęp do systemu i danych)
Uczestnicy	Kadra kierownicza firmy	Controlling i menedżerowie	Controlling	
Klienci	Zewnętrzni – rada nadzorcza, rynek kapitałowy Wewnętrzni – menedżerowie na potrzeby zdefiniowania celów jednostek organizacyjnych Controller – na potrzeby opracowania budżetu	Zarząd Menedżerowie	Zarząd Menedżerowie	Zarząd Menedżerowie
Dostawcy	Controlling – dane do analizy firmy Marketing – dane do analizy otoczenia	Zarząd – założenia Menedżerowie – plany szczegółowe jako zadania do wykonania	System (IT), menedżerowie, służby finansowe	Menedżerowie – interpretacja danych

Źródło: opracowanie własne

wych informacji o stanie firmy i wiarygodniejszych prognoz dotyczących jej przyszłych wyników, w celu automatyzacji i usprawnienia procesów controllingu, w tym w szczególności budżetowania. Prześledźmy, jakie zmiany może przynieść zastąpienie arkusza kalkulacyjnego dedykowaną aplikacją do planowania i budżetowania, opierając się na przykładowym przebiegu procesu budżetowania.

Usprawnienia opracowania budżetu ogólnego:

- **Założenia budżetowe** zostają wpisane w system, który monitoruje każdą zmianę w tym zakresie, a przez to ogranicza możliwość nieuprawnionej (brak dostępu do systemu) oraz niepożądaną (nawet osoby z dostępem, w tym zarząd, są bardziej zdyscyplinowane i nie wprowadzają zmian bez wcześniejszego ich przemyślenia). Dzięki temu eliminujemy czasochłonne prace związane z częstymi zmianami założeń i wyszukiwaniem tych zmian w arkuszach kalkulacyjnych oraz błędy powstające w wyniku przeczeń. Jednocześnie możliwość tworzenia wielu kontrolowanych wersji budżetu nie ogranicza budowania scenariuszy opartych na różnych opcjach założeń wyjściowych.

- **Elastyczność względem zmian struktury** – funkcjonalność systemu pozwala na automatyczne przenoszenie danych dotyczących jednostki or-

ganizacyjnej wraz ze zmianą jej miejsca w strukturze, łączeniem z inną jednostką itd.

- **Format danych** przekazany do uzupełnienia właścicielom budżetów częściowych jest niezmienny, odzwierciedla założenia biznesowe (np. cele strategiczne firmy) i wymaga pełnego i szczegółowego wypełnienia. Nie ma możliwości jego zmiany, ominięcia lub częściowego wypełnienia. Również wartości dotyczące zadanych celów mogą zostać wprowadzone w oparciu o założenia budżetowe bez możliwości ich dowolnego modyfikowania.

- **Import danych z innych obszarów i systemów** – niewymagający ręcznej kontroli i zapewniający automatyczną aktualizację i poprawność danych.

Usprawnienia w trakcie opracowania budżetów szczegółowych:

- **Terminowość opracowania budżetów częściowych** – dyscyplina w tym zakresie wynika z funkcji systemu, który monitoruje stan procesu i informuje o opóźnieniach. Menedżerowie mają świadomość, że niewykonanie przez nich pracy w terminie powoduje automatyczne wysłanie maila do zarządu.

- **Jakość wprowadzonych danych** odpowiada opracowanemu przez controlling formatowi. Inaczej nie zostaną one uznane przez system, któ-

ry będzie sygnalizował brak wprowadzenia danych. Niemożliwe jest również wprowadzenie danych „tymczasowych”. System po wprowadzeniu komendy zakończenia etapu bądź całkowicie uniemożliwi wprowadzanie zmian, bądź będzie monitorował ich treść i pochodzenie.

- **Możliwość monitorowania wpływu proponowanego budżetu częściowego na wynik firmy w trakcie jego opracowywania.** Właściciel budżetu częściowego może, wprowadziwszy swoje dane, dokonać wstępnych analiz i skorygować wartości w ich wyniku. Prowadzi to do większej świadomości i zaangażowania menedżerów w proces budżetowania, jako przydatny dla nich w podejmowaniu decyzji zarządczych. Jednocześnie poprzez ograniczenie dostępu, możliwość wykonania symulacji na własnym budżecie nie powoduje ryzyka zmian w niedostępnych obszarach danych.

Usprawnienia procesu konsolidacji budżetów częściowych:

- **Redukcja czasochłonności** procesu konsolidacji następuje dzięki eliminacji takich czynności, jak: ręczne scalanie arkuszy, wyszukiwanie błędów i ich korekta, eliminacja „dodatkových” wierszy i kolumn, uszczegółowianie danych wprowadzonych na większym niż wymagany poziomie agregacji itp. Również terminowość wypełniania budżetów częściowych wpływa na lepszą organizację procesu ich konsolidacji.

- **Eliminacja błędów i przeoczeń**, które w żmudnym, ręcznym procesie konsolidacji są nieuniknione.

- **Poprawa atmosfery pracy** wynikająca z ograniczenia konieczności bezpośredniej, osobistej ingerencji controllingu w poprawność przebiegu procesu opracowania budżetowania.

Łącznym rezultatem usprawnień jest terminowo i sprawnie przygotowany budżet oraz, wynikająca z zaoszczędzonego czasu i zapału pracowników controllingu, możliwość bardziej pre-

czyzyjnych analiz, przemyśleń i sugestii o charakterze zarządczym. Chociażby takie, jak powiązanie kosztów z wykonanymi czynnościami, analiza wpływu poszczególnych działań na wyniki firmy, ale także:

- **realność prognoz** wykonanych na bazie danych z wykonania (a nie planowania) budżetu – oczywiście szczególnie korzystne jest powiązanie danych kosztowych z przychodami, ale także ilością i jakością wykonanych prac,

- **testowanie warunków skrajnych** w oparciu o dane z wykonania budżetów i na poziomie szczegółowości znacznie zwiększającym wiarygodność danych,

- **raporty zgodne ze strukturą planu**, generowane automatycznie, co znacznie ogranicza czasochłonność związaną z opracowaniem raportów na życzenie, ale oczywiście nie eliminuje takiej możliwości w razie potrzeby.

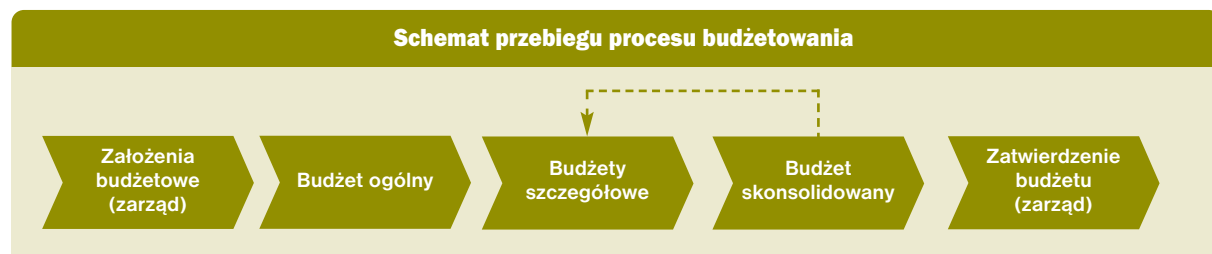
### Korzyści z automatyzacji

Skala korzyści, jakie może przynieść firmie informatyzacja procesu budżetowania, zależy od wielu czynników, wśród których wybór samego systemu nie jest wcale najważniejszym. Kluczowe znaczenie mają:

- Dostosowanie rachunkowości zarządczej do biznesowych potrzeb firmy – przy czym trzeba zaznaczyć, że w wyniku samego wdrożenia systemu wspierającego budżetowanie i analizy może pojawić się potrzeba modyfikacji planu kont, sposobu ewidencji itp., co nie powinno zostać przeoczone w planie projektu wdrożeniowego, ale powinno być wsparte odpowiednimi kompetencjami.

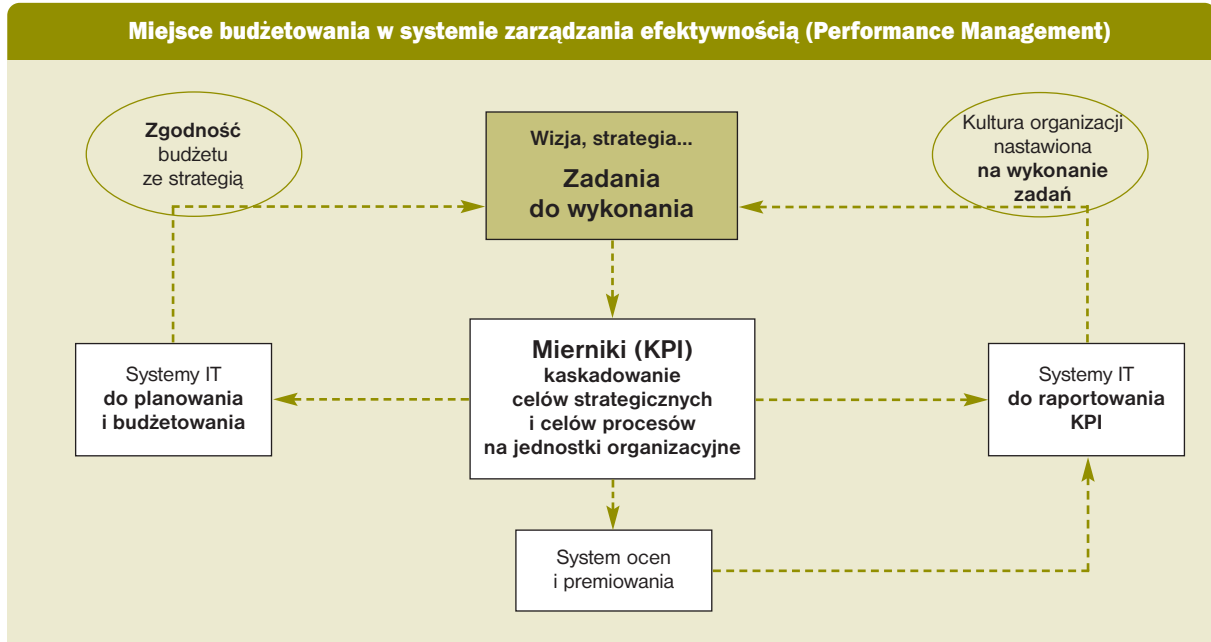
- Zaplanowanie procedury budżetowej „wszystej” i egzekwowanej przez system – procedura ma zapewnić dobrą organizację i dyscyplinę procesu planowania. Warto jednak pamiętać o tym, że procedura zbyt sztywna, ograniczająca możliwości wprowadzania niezbędnych zmian i anali-

### Schemat 2



Źródło: opracowanie własne

Schemat 3



Źródło: opracowanie własne

zy ich wpływu na końcowy rezultat, może spowodować sytuację odwrotną do oczekiwanej – system stanie się sztucznym bytem na potrzeby zarządu, podczas gdy faktyczne planowanie odbywać się będzie nieformalnie, w arkuszach menedżerów każdej z jednostek organizacyjnych.

- Zdolność firmy do pomiaru procesów – świadomość tego, które procesy najistotniej wpływają na wyniki firmy, i że to ich sprawnemu przebiegowi podporządkowane powinny zostać pozostałe, a także zdolność do opracowania mierników wykonania tych procesów, które mogłyby stanowić ilościowe i jakościowe uzupełnienie planów zawartych w budżecie.

- Infrastruktura informatyczna zapewniająca możliwość automatycznego pozyskania informacji o danych finansowych, jakościowych i ilościowych (oczywiście możliwe jest ograniczenie planowania wyłącznie do budżetowania kosztów i przychodów, co będzie samo w sobie znacznym usprawnieniem, ale nie pozwoli na pełną analizę związków przyczynowo-skutkowych).

- Funkcjonalność aplikacji do budżetowania uwzględniająca: możliwość monitorowania przebiegu procesu i alterowania, śledzenie wprowadzanych zmian, zestawienia danych finansowych z jakościowymi i ilościowymi parametrami procesów biznesowych, elastyczność względem zmian (w tym zmian struktury organizacyjnej),

budowania scenariuszy budżetów odpowiadających wariantom strategii na poziomie planowania i wykonania, łatwość wymiany informacji z innymi systemami i arkuszem kalkulacyjnym.

- Inne czynniki związane z wdrożeniem, takie jak stabilność producenta oprogramowania i jego plany rozwojowe, kompetencje firmy wdrażającej, koszty, zgodność oprogramowania z infrastrukturą informatyczną firmy.

## Potrzeby

Warto zwrócić uwagę, że nowa rola controllera mniej zapracowanego, a znacznie sprawniej analizującego wymaga nie tylko udoskonalenia samego procesu (co doskonale spełni jego informatyzacja), ale także wykorzystania spójnej metodyki porządkującej miejsce controllingu w procesie zarządzania.

Taką metodyką może być metodyka controllingu procesów wykorzystująca analizę SIPOC. Jej zastosowanie pozwala na identyfikację kluczowych procesów i przypisanie im mierników oraz ustalenie zależności pomiędzy parametrami finansowymi (przychody, koszty) a jakościowymi i ilościowymi, prowadzącymi do uzyskania oczekiwanego wyniku. Wdrożenie systemu analitycznego wykorzystującego controlling procesów pozwala na integrację systemu zarządzania w jedną spójną całość. ■