

Elżbieta Janczyk-Strzała

ROZWÓJ CONTROLLINGU NA OBSZARZE EUROPEJSKIM

I. Wstęp

Egzystencja współczesnych jednostek gospodarczych jest nierozzerwalnie związana z podejmowaniem coraz większej liczby pojawiających się wyzwań. Unia Europejska bowiem nie tylko oferuje przedsiębiorstwom, chcącym działać na jej obszarze, wiele możliwości, lecz również stawia przed nimi wiele wymagań. Przedsiębiorstwa te są zmuszane do dokonywania pewnych zmian czy dostosowań warunków ich działania do zasad i procedur zarządzania obowiązujących w Unii. W związku z tym coraz chętniej sięgają one po nowoczesne metody zarządzania, w tym również po controlling.

2. Geneza controllingu

Controlling pojawił się w Europie w połowie lat pięćdziesiątych XX w. Jednakże za jego ojczyznę uważane są Stany Zjednoczone. Pierwsze stanowiska controllerów ustanowiono tam w centralnej administracji państwowej w drugiej połowie XVIII w., a następnie (począwszy od lat osiemdziesiątych XIX w.) również w innych sektorach gospodarki. Główną pobudką do tak szybkiego rozwoju idei controllingu w USA w tamtym okresie był wzrost gospodarczy. Zainteresowanie controllingiem nie osłabło po nadejściu wielkiego światowego kryzysu w latach trzydziestych XX w. Dał on bowiem przedsiębiorstwom szansę na wyjście z gospodarczego kryzysu, a także na zapobiegnięcie analogicznym sytuacjom w przyszłości.

W następnych latach rozpoczęto, w miarę wzrostu popularności idei controllingu, zakładanie międzynarodowych organizacji propagujących ją na coraz większą skalę. Pierwszy powstał w 1931 r. Controllers Institute of America (przekształcony w 1962 r. w Financial Executives International – FEI), który opracował katalog

zadań controllera [2]. W wyniku napływu idei controllingu do Europy powołano kolejne organizacje: w 1936 r. w Szwajcarii – Association Suisse des Comptables Contrôleurs de Gestion Diplômes [1], oraz w latach pięćdziesiątych we Francji – Institut de Contrôl de Gestion [7, s. 39].

W Europie controlling pojawił się w latach pięćdziesiątych XX w., początkowo w Niemczech. Jego wdrożenie następowało w spółkach-córkach koncernów amerykańskich, a w kolejnych latach również w dużych niemieckich przedsiębiorstwach (np. w koncernie Continental w końcu lat sześćdziesiątych) [6, s. 6-7]. Analogicznie został on przeniesiony również na grunt przedsiębiorstw francuskich.

Napływ inwestorów zagranicznych i zmiana zasad gospodarczych w latach dziewięćdziesiątych XX w. umożliwiły wdrożenie controllingu również w Polsce.

3. Tendencje rozwojowe controllingu

Zapotrzebowanie na controlling nie zrodziło się na gruncie teorii zarządzania, lecz wyrosło z potrzeb samej praktyki gospodarczej. W związku z tym w poszczególnych okresach rozwoju controllingu stosowano różnego rodzaju instrumenty dopasowane do istniejących wówczas realiów gospodarczych. Umożliwiało to szybkie dostosowywanie się przedsiębiorstw do otaczającej ich zmiennej rzeczywistości. Kierunki rozwoju controllingu na przestrzeni ostatnich kilkudziesięciu lat przedstawia poniższa tab. 1.

Tabela 1. Kierunki rozwoju controllingu

Okres	Obszar zainteresowania controllingu
Okres międzywojenny	rachunkowość zarządcza, techniki planistyczne
Lata pięćdziesiąte	stosowanie narzędzi planistycznych, realizacja funkcji koordynacyjnej
Lata siedemdziesiąte	analizy rynków finansowych, stosowanie nowych instrumentów (np. analizy ryzyka walutowego)
Lata osiemdziesiąte	informatyzacja firm (wdrażanie systemów i narzędzi wspomagających proces zarządzania)
Obecne lata	spojrzenie całościowe na przedsiębiorstwo, zarządzanie strategiczne, <i>learn-marketing orientation</i>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [5].

Jak więc wynika z zaprezentowanej tabeli, controlling ma charakter dynamiczny. Już od początku jego istnienia w Europie charakter controllingu zmieniał się w miarę zmian zachodzących na rynku. Obecnie uwaga controllerów skupiona jest na obszarze zarządzania strategicznego oraz na identyfikowaniu i rozwijaniu indywidualnych atutów danej jednostki gospodarczej. Umożliwia to zwiększenie elastyczności funkcjonowania przedsiębiorstw oraz wyzwolenie czynników przy-

czyniących się do ich rozwoju. Controller staje się więc sługą przedsiębiorstwa, inicjującym i koordynującym nieustanny proces uczenia się (*learn-marketing orientation*).

Obecnie rzeczywistość jednoczącej się Europy, w jakiej działają przedsiębiorstwa, ulega nieustannym i dynamicznym zmianom. W okresie globalizacji, fuzji, przejęć oraz prywatyzacji coraz więcej przedsiębiorstw sięga więc po nowe, strategiczne narzędzia controllingowe.

4. Controlling wybranych krajów europejskich

Wizerunki controllingu w poszczególnych krajach europejskich niejednokrotnie różnią się od siebie. W rzeczywistości bowiem istnieją wyraźne, specyficzne dla poszczególnych krajów rozwiązania controllingowe. Te różnice w profilach zadań controllerów wynikają ze specyfiki gospodarek krajowych oraz z różnych sytuacji poszczególnych przedsiębiorstw.

Szwajcaria była pierwszym państwem europejskim, w którym powołano w 1936 r. organizację propagującą myśl controllingową – Association Suisse des Comptables Contrôleurs de Gestion Diplômés (ASCGD). Głównym celem tej organizacji było popularyzowanie idei controllingu. W opublikowanym szczegółowym katalogu zadań „Controller 2000 roku” została podkreślona specyfika wymagań stawianych przed controllerami w małych, średnich i dużych przedsiębiorstwach. Według tej organizacji szwajcarski controller pracujący w małych i średnich przedsiębiorstwach nie tylko koncentruje się głównie na zagadnieniach podatkowych, księgowości i ekonomice przedsiębiorstwa, ale i nadzoruje działalność innych działów (np. jakości). Możliwość sprawowania zadań *stricte* controllingowych uzyskuje on dopiero w dużych jednostkach gospodarczych, w których system controllingu jest dobrze rozwinięty. Wykonuje on wówczas zadania związane z planowaniem, kontrolą i kierowaniem, a także jest odpowiedzialny za sporządzanie różnorodnych analiz i raportów. Niezmiernie ważne jest więc, aby odgrywając rolę gospodarczego doradcy zarządu, posiadał on umiejętność holistycznego patrzenia na przedsiębiorstwo [1].

We **Francji** controllerzy w większej liczbie pojawili się dopiero w latach siedemdziesiątych ubiegłego stulecia. Jeszcze w końcu lat sześćdziesiątych ich stanowiska można było spotkać tylko w spółkach-córkach koncernów amerykańskich. Mimo iż są oni bezpośrednio podporządkowani kierownictwu przedsiębiorstwa (choć nie temu najwyższemu w hierarchii organizacyjnej), nie mają zbyt dużych możliwości wywierania wpływu. Podobnie jak ich amerykańscy koledzy, są oni podporządkowani resortowi finansów. Do ich zadań należy więc rachunkowość wewnętrzna, stanowiąca podstawę wewnętrznego raportowania. W obszarze planistyczno-kontrolnym skupiają się oni tylko na budżetowaniu, biorąc również udział w planowaniu operacyjnym [8, s. 12-13].

W Niemczech – podobnie jak we Francji – controllerzy przez długi czas nie byli znani. W końcu lat sześćdziesiątych, pracując głównie w spółkach-córkach koncernów amerykańskich, skupiali się oni na kalkulacjach kosztów, księgowości, sprawozdawczości czy sprawach podatkowych. Na przełomie lat sześćdziesiątych i siedemdziesiątych do ich zadań zostały włączone obowiązki nadzoru nad kosztami oraz budżetowania i analizy powstających odchyleń. Dopiero na początku lat siedemdziesiątych diametralnie wzrosła liczba stanowisk controllerów powoływanych w przedsiębiorstwach niemieckich. Od połowy lat osiemdziesiątych do zadań controllerów włączono planowanie strategiczne oraz udział w tworzeniu polityki i celów przedsiębiorstw [8, s. 7-9].

5. Rozwój controllingu w Polsce

W Polsce controlling pojawił się w latach dziewięćdziesiątych ubiegłego stulecia. Początkowo był on wdrażany głównie w filiach zachodnich przedsiębiorstw, a następnie w rodzimych zakładach – w dużych jednostkach produkcyjnych oraz produkcyjno-usługowych. Dopiero od kilku lat można dostrzec coraz większe zainteresowanie controllingiem ze strony przedsiębiorstw usługowych, banków czy nawet zakładów ubezpieczeniowych.

W okresie tych kilkunastu lat istnienia controllingu w naszym kraju bardzo wiele się zmieniło w obszarze świadomości controllingowej polskich przedsiębiorstw oraz zadań stawianych przed polskimi controllerami.

Zgodnie z wynikami badań przeprowadzonych przez J. Goliszewskiego, obejmujących swym zakresem lata 1989-2001, początek lat dziewięćdziesiątych XX w. w Polsce to okres zainteresowania głównie analizami ekonomicznymi, kontrolą wewnętrzną oraz tworzeniem narzędzi controllingowych. Obecnie, w miarę rozwoju idei controllingu w naszym kraju, obowiązki controllerów znacznie się zmieniły. Coraz większy nacisk jest kładziony na zadania *stricte* controllingowe, tzn. planowanie, zarządzanie kosztami, budżetowanie, raportowanie oraz sporządzanie różnorodnych analiz ekonomicznych. Zjawisko to zdaje się odzwierciedlać coraz większe zainteresowanie polskich przedsiębiorstw obszarem związanym z analizą i obniżką kosztów działalności. Z kolei zagadnienia z obszaru np. kontroli wewnętrznej czy kalkulacji cen spotykają się z coraz mniejszym zainteresowaniem ze strony polskich controllerów. Jest to związane z procesem przekazywania części zadań dotychczas przyporządkowanych służbom controllingowym innym komórkom organizacyjnym. W ostatnim okresie znacząco rośnie znaczenie innych zadań, np. udziału controllerów w procesie wdrażania aplikacji informatycznych, co jest efektem procesu „informatyzacji” przedsiębiorstw, zachodzącego na coraz to szerszą skalę [3].

Na podkreślenie zasługują również wyniki badań przeprowadzonych w ostatnim okresie przez S. Nowosielskiego [4]. Zgodnie z nimi rośnie świadomość controllingowa polskich małych i średnich przedsiębiorstw. Ponad połowa przebadana-

nych jednostek deklaruje stosowanie controllingu, duża zaś część z nich potwierdza również istnienie orientacji strategicznej controllingu.

6. Podsumowanie

Unia Europejska jako obszar wielkich szans, a także wielu zagrożeń, wynikających ze wzmożonej konkurencji, umożliwia osiągnięcie sukcesu tylko tym przedsiębiorstwom, które są efektywnie zarządzane. Niezbędne zaś do tego narzędzia oferuje właśnie controlling. Dzięki niemu polskie przedsiębiorstwa zdobędą możliwość lepszego dostosowania się do reguł gospodarki unijnej.

Literatura

- [1] *Association suisse des comptables contrôleurs de gestion diplômés*, www.swisco.ch
- [2] *Financial Executives International*, www.fei.org
- [3] Goliszewski J., *Rozwój controllingu w Polsce na podstawie ogłoszeń o pracy*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2002 nr 6.
- [4] Nowosielski S., *Controlling strategiczny w małych i średnich przedsiębiorstwach. Analiza wyników badań*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 1019, AE, Wrocław 2004.
- [5] Skrzyniarz P., *Indyholdyna – pryzmat controllera*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2002 nr 3.
- [6] Steinle C., Bruch H., *Controlling. Kompendium für Controller/innen und ihre Ausbildung*, Schäfer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1998.
- [7] Waclawikowie B. i Ł., *Contrôle de gestion, czyli francuski controlling*, „Przegląd Organizacji” 1993 nr 4.
- [8] Weber J., *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Controllingu Profit, Katowice 2001.

GROWING TRENDS OF CONTROLLING IN EUROPE

Summary

This article is dedicated to the significant role of controlling in European countries. It describes its growing trends in Europe.

Mgr Elżbieta Janczyk-Strzała jest doktorantką w Katedrze Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu.