

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

291

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska
Redakcja techniczna i korekta: Barbara Łopusiewicz
Łamanie: Adam Dębski
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
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 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-389-2

Wersja pierwotna: publikacja drukowana
Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Małgorzata Białas , Wpływ rozbieżności między wynikiem liczoną metodą memoriałową i kasową na wycenę rynkową przedsiębiorstw.....	13
Adam Bujak , Pomiar efektywności systemu rachunkowości przedsiębiorstwa w oparciu o wskaźniki wykorzystania zasobów.....	23
Halina Buk , Koszty kalkulowane w taryfie energii elektrycznej.....	33
Andrzej Bytniewski , Podsystem CRM jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	43
Michał Chalastra , Rachunek zysków i strat a wymogi zarządzania strategicznego.....	54
Halina Chłodnicka, Grzegorz Zimon , Wpływ kosztów upadłości na rentowność podmiotu gospodarczego	66
Marlena Ciechan-Kujawa , Koncepcja pomiaru odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw w sferze personalnej	82
Ksenia Czubakowska , Planowanie i kontrola w controllingu.....	94
Marcin Czyczerski , Wpływ funkcji personalnej na efektywność controllingu	106
Michał Dyk , Prognozowanie przychodów i kosztów według Boxa-Jenkinsa	115
Wiktor Gabrusewicz , Atrybuty współczesnego rachunku kosztów	125
Stanisław Gędek , Instrumenty wspomagające decyzje krótkookresowe w gospodarstwie rolnym	135
Robert Golej , Selekcja projektów nowych produktów w controllingu innowacji.....	147
Bartosz Góralski , Wycena marki metodą Brand-driven Earnings.....	160
Beata Iwasieczko , Wartość organizacji gospodarczej a efektywność IT a Cloud computing.....	169
Elżbieta Janczyk-Strzała , Perspektywy, bariery i możliwości rozwoju controllingu w uczelniach niepublicznych w świetle wyników badań.....	178
Krzysztof Piotr Jasiński , Wdrażanie controllingu ds. zarządzania ryzykiem w przedsiębiorstwie branży motoryzacyjnej.....	188
Magdalena Jaworzyńska , Wykorzystanie controllingu w praktyce zakładów opieki zdrowotnej.....	198
Marcin Jędrzejczyk , Rola produktywności pracy w planowaniu i controllingu działalności przedsiębiorstwa produkcyjnego	208
Angelika Kaczmarczyk , Zarządzanie kosztami w aspekcie wyceny bilansowej	219
Ilona Kędzierska-Bujak , Zbilansowana karta wyników a kompleksowa karta wyników i zarządzanie przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia	227

Marcin Klinowski , Biuro wsparcia projektów jako nowy wymiar rachunkowości zarządczej	238
Marta Kołodziej-Hajdo , Koszty logistyki w procesie zarządzania przedsiębiorstwem	246
Ewelina Agnieszka Koltun, Anetta Kadej , Zastosowanie wskaźnika proporcji przy podatku naliczonym w spółdzielni mieszkaniowej	255
Robert Kowalak , Controlling w zakładzie gospodarowania odpadami	265
Mieczysław Kowerski , Dywidenda a wynik finansowy w ostatnim roku obrotowym	278
Wojciech Dawid Krzeszowski , Opodatkowanie wniesienia aportu lub sprzedaży zorganizowanej części przedsiębiorstwa	289
Jarosław Kujawski , Problemy językowe w Earned Value Management	298
Justyna Kulikowska , Controlling jakości jako instrument zarządzania przedsiębiorstwem	308
Paweł Kuźdowicz, Dorota Kuźdowicz , Integracja rachunkowości finansowej i zarządczej w systemie ERP	319
Mirosława Kwiecień , Paradygmaty współczesnej rachunkowości a controlling	331
Zbigniew Leszczyński , Narzędzia rachunkowości zarządczej w zintegrowanym programie redukcji kosztów w przedsiębiorstwie produkcyjnym	341
Grzegorz Lew, Paulina Wojtowicz-Maryjka , Optymalizacja kosztów działalności w grupach zakupowych	353
Paweł Malinowski, Małgorzata Kutylowska , Benchmarking jako nowoczesne narzędzie zarządzania w sektorze wodociągów i kanalizacji – Polska na tle innych krajów europejskich	364
Bożena Nadolna , Problemy walidacji badań jakościowych w rachunkowości zarządczej	380
Bartłomiej Nita , Stopa wzrostu przedsiębiorstwa w kontekście planowania finansowego	393
Michał Pietrzak , Potrzeba kontroli zarządczej w publicznych szkołach wyższych	404
Katarzyna Piotrowska , Rola rachunkowości w dostarczaniu informacji o procesach innowacyjnych zarządzającemu	415
Michał Poszwa , Koszty w rachunku wyniku podatkowego	425
Krzysztof Prymon , Praktyczne problemy ujmowania kosztów i przychodów z działalności rolniczej w aspekcie wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Wyniki badań	435
Jolanta Rubik , Wybrane elementy controllingu w PKP SA	446
Paweł Rumniak , Jeden raport	457
Dariusz Ryszard Rutowicz , Strategia, model biznesowy i rachunkowość zarządcza jako komplementarne narzędzia identyfikujące źródła wartości przedsiębiorstwa	469

Marzena Rydzewska-Włodarczyk , Teoretyczne aspekty pomiaru wartości publicznej jednostek samorządu terytorialnego	481
Radosław Ryńca , Czynniki mające wpływ na ocenę projektów badawczych realizowanych w uczelni przez instytucje finansujące projekty oraz podmioty współpracujące z szkołą wyższą	494
Aleksandra Sulik-Górecka , Systemy wczesnego ostrzegania w controllingu strategicznym	503
Alfred Szydelko , Rola księgowego w controllingu przedsiębiorstwa	512
Łukasz Szydelko , Rachunkowość w przedsiębiorstwie zorientowanym procesowo – wybrane zagadnienia	522
Magdalena Szydelko , Benchmarking jako narzędzie wspomagające controlling w obszarze logistyki	531
Joanna Świerk , Wykorzystanie strategicznej karty wyników w procesie implementacji strategii uczelni wyższej na przykładzie UMCS	541
Adam Węgrzyn , Wieloletni model regulacji jako narzędzie zarządzania wartością przedsiębiorstwa na przykładzie operatorów systemu dystrybucyjnego gazu	552
Marcin Wierziński , Zasady analizy kosztów łańcucha wartości	564

Summaries

Małgorzata Białas , The effect of divergence between results calculated on an accrual basis and cash basis for market valuation of companies	22
Adam Bujak , The efficiency measurement of the enterprise's accounting system based on the resource-use indicators	32
Halina Buk , Calculated costs in the tariff of electric energy	42
Andrzej Bytniewski , CRM subsystem as an instrument of management accounting and controlling	53
Michał Chalastra , Profit and loss account and the requirements of strategic management	65
Halina Chłodnicka, Grzegorz Zimon , The impact of bankruptcy costs on profitability of an economic entity	81
Marlena Ciechan-Kujawa , The concept of measuring corporate social responsibility in the area of human resources	93
Ksenia Czubakowska , Planning and control in controlling	105
Marcin Czyczerski , The impact of HR function on the efficiency of controlling	114
Michał Dyk , Forecasting of incomes and costs with the method of Box-Jenkins	124
Wiktor Gabrusewicz , The attributes of modern cost accounting	134
Stanisław Gędek , Instruments supporting short time farms decisions	146

Robert Golej , Projects selection of new products in innovation controlling ..	159
Bartosz Góralski , Brand-driven Earnings method in trademark valuation ...	168
Beata Iwasieczko , Value Based Management versus effectiveness of Information Technology (IT) versus Cloud Computing.....	177
Elżbieta Janczyk-Strzała , Perspectives, barriers and opportunities for controlling in non-public Higher Education Institutions (HEIs) in view of the research results	187
Krzysztof Piotr Jasiński , Implementation of controlling for risk management in the company of the automotive industry	197
Magdalena Jaworzyńska , The use of controlling in health care units.....	207
Marcin Jędrzejczyk , Wage productivity in budgeting and controlling of the manufacturing company.....	218
Angelika Kaczmarczyk , Costs management in terms of balance sheet valuation	226
Iłona Kędzierska-Bujak , Balanced Scorecard versus Total Performance Scorecard and Open Book Management – selected issues.....	237
Marcin Klinowski , Project Support Office as a new dimension of management accounting.....	245
Marta Kołodziej-Hajdo , Logistics costs in the process of business management.....	254
Ewelina Agnieszka Kołtun, Anetta Kadej , The application of tax ratio accrued in the housing cooperative	264
Robert Kowalak , Controlling for the waste disposal plants	277
Mieczysław Kowerski , Dividend and the earnings in the last fiscal year	288
Wojciech Dawid Krzeszowski , Taxation of a contribution in kind or of the sales of an organized part of an enterprise.....	297
Jarosław Kujawski , Linguistic problems in Earned Value Management.....	307
Justyna Kulikowska , Quality controlling as an instrument in the company management.....	318
Paweł Kuźdowicz, Dorota Kuźdowicz , Integration of financial and managerial accounting in an ERP system.....	330
Mirosława Kwiecień , The paradigms of contemporary accounting vs. controlling	340
Zbigniew Leszczyński , Managerial accounting tools in integrated cost reduction program in production company	352
Grzegorz Lew, Paulina Wojtowicz-Maryjka , Cost optimization in purchasing groups.....	363
Paweł Malinowski, Małgorzata Kutylowska , Benchmarking as a modern management instrument in water and sewage companies – Poland in comparison to European countries.....	379
Bożena Nadolna , Problems of validation of qualitative research in management accounting.....	392

Bartłomiej Nita , Corporate growth rate in the context of financial planning	403
Michał Pietrzak , The need of managerial control in public universities	414
Katarzyna Piotrowska , The role of accounting in providing a manager with information about innovation processes.....	424
Michał Poszwa , Costs in the tax result statement	434
Krzysztof Prymon , Practical aspects of presenting of costs and incomes concerned with agricultural activities in the context of income tax in agriculture. Research results	445
Jolanta Rubik , Chosen elements of controlling in PKP S.A.	456
Paweł Rumniak , One report.....	468
Dariusz Ryszard Rutowicz , Strategy, business model and management accounting as a set of complementary tools used for identifying sources of enterprise value.....	480
Marzena Rydzewska-Włodarczyk , Theoretical aspects of measuring public value of local government units.....	493
Radosław Ryńca , Factors affecting the evaluation of research projects at the university by funding agencies and entities cooperating with the institution of higher education	502
Aleksandra Sulik-Górecka , Early warning systems in strategic controlling	511
Alfred Szydelko , The role of an accountant in company controlling	521
Łukasz Szydelko , Accounting in process-oriented company – selected issues.....	530
Magdalena Szydelko , Benchmarking as a tool for supporting of controlling in the logistics area	540
Joanna Świerk , Using the Balanced Scorecard to implement the strategy of university on the example of UMCS	551
Adam Węgrzyn , The long term model of regulation as the tool in enterprise value management on the base of example of gas transmission operators	563
Marcin Wierzbiński , The rules of value chain cost analysis	577

Elżbieta Janczyk-Strzała

Wyższa Szkoła Bankowa we Wrocławiu

PERSPEKTYWY, BARIERY I MOŻLIWOŚCI ROZWOJU CONTROLLINGU W UCZELNIACH NIEPUBLICZNYCH W ŚWIETLE WYNIKÓW BADAŃ

Streszczenie: Posiadanie odpowiednio rozwiniętego i dostosowanego do możliwości oraz potrzeb uczelni controllingu jest elementem budowania jej przewagi konkurencyjnej. Uczelnia jest w stanie w odpowiednim czasie zareagować na zmiany zachodzące w otoczeniu zewnętrznym czy wewnątrz, jeśli dysponuje wiarygodnymi i aktualnymi informacjami. W świetle przeprowadzonych badań autorka dostrzega obszary, w których w nadchodzących latach powinno się wprowadzić zmiany czy modyfikacje.

Słowa kluczowe: uczelnie niepubliczne, controlling.

1. Pojęcie controllingu

Controlling uważany jest za koncepcję stosunkowo nową. Jednakże etymologicznie pojęcie „controlling” wywodzi się z języka łacińskiego od słów *contra* i *rotulus*, na podstawie których w XII w. w języku francuskim powstał zwrot *contre-rolle* (kontrola), a w angielskim – *countrerroullour* (osoba wykonująca „kontrol-spis” w celu weryfikacji poprawności danych figurujących w spisie oryginalnym)¹. W języku środkowoangielskim słowa „to keep a copy of a roll of accounts” oznaczają właśnie przechowywanie kopii rejestru księgowania². Następnie w wyniku błędnej interpretacji znaczeniowej powstał termin *comptrolling*, a w XV w. z powodu kolejnej pomyłki urzędowi pisarze zmienili tę nazwę na *countrrolling*³. Kolejne stulecia przyniosły dalsze zmiany aż do obecnej postaci *controlling*.

Uwarunkowania historyczne controllingu wpłynęły na dwutorowość jego rozwoju. W USA *controller* (zwany *comptrollerem*) stanowi odpowiednik polskiego stanowiska głównego księgowego – stoi na czele działu finansów/księgowości oraz odpowiada za sprawozdawczość, budżetowanie, rachunkowość finansową, podat-

¹ Szerzej o etymologii pojęcia „controlling” por. P. Tyrała, B. Stęplewski, *Controlling nowoczesną metodą zarządzania strategicznego*. Poradnik dla studentów, nauczycieli i menedżerów, Wyd. Adam Marszałek, Toruń 2003, s. 45-47.

² *The Concise Oxford Dictionary of Current English*, Clarendon Press, Oxford 1990, s. 250.

³ *The Oxford English Dictionary*, vol. II, Clarendon Press, Oxford 1989, s. 928.

kową i zarządcą⁴. Natomiast controlling w Niemczech ma inne znaczenie (zwany *controllershship*) – jako sterowanie, kierowanie, nadzorowanie.

Współcześnie rozumienie controllingu jest bardzo szerokie i badacze różnie go definiują. Według P.R. Preisslera „każdy ma wyobrażenie o tym, czym jest controlling, lecz każdy interpretuje to nieco inaczej”⁵. Ze stanowiskiem tym zgadza się również A. Zünd, który twierdzi: „inne otoczenie przedsiębiorstwa – inna definicja controllingu”⁶. Za tymi badaczami można pokusić się o stwierdzenie, że w zależności od kraju i szkoły zarządzania, którą reprezentuje dany badacz/naukowiec, inna będzie również definicja controllingu.

W literaturze polskiej można również spotkać wiele różnych spojrzeń na to, czym jest właściwie controlling. W leksykonie rachunkowości controlling zaprezentowany jest jako: „proces sterowania, zorientowany na wynik przedsiębiorstwa, realizowany poprzez planowanie (wytyczanie celów do realizacji), kontrolę (porównania stanu faktycznego z planowanym) i sprawozdawczość”⁷. M. Dobija pisze, iż „controlling to podsystem zarządzania, działający w celu optymalnej realizacji zadań”⁸. H. Błoch stoi na stanowisku, że: „controlling to doradzanie, koordynowanie, a także ujmowanie i urzeczywistnianie 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”⁹. S. Kałużny ujmuje controlling jako: „ponadfunkcyjny instrument zarządzania, który powinien wspierać kierownictwo banku przy podejmowaniu decyzji. Zakres działań, jaki obejmuje ten system, to: planowanie, które ustala cele, kontrola porównująca stan faktyczny z zamierzeniami i analizująca odchylenia, oraz kierowanie”¹⁰. Natomiast S. Nowosielski podstawowego zadania controllingu upatruje w zapewnieniu „informacji na poszczególnych etapach wszystkich zdarzeń zachodzących w przedsiębiorstwie, tj. etapach planowania, sterowania nimi i kontroli, tak aby zrealizowany został generalny cel przedsiębiorstwa, a zarazem podstawowy cel controllingu. Takie zadanie uzupełnione jest o funkcje integracyjne i koordynacyjne”¹¹. Z kolei Z. Leszczyński prezentuje

⁴ M. Dobija, *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997, s. 61.

⁵ P. Preissler, *Controlling. Lehrbuch und Intensivkurs*, Oldenburg-München-Wien 1985, s. 11.

⁶ Tamże, s.10.

⁷ E. Nowak (red.), *Leksykon rachunkowości*, PWN, Warszawa 1996.

⁸ M. Dobija, *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999, s. 61.

⁹ H. Błoch, *Controlling i rachunkowość zarządcza*, Centrum Informacji, Warszawa 1992, s. 1.

¹⁰ S. Kałużny, *Kontrola w banku*, Kwantum, Warszawa 1996, s. 83.

¹¹ S. Nowosielski, *Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wyd. AE we Wrocławiu, Wrocław 2002, s. 7.

koncepcję, iż controlling stanowi system informacyjny rachunkowości zarządczej w procesie zarządzania¹².

Na potrzeby niniejszej pracy przyjęto, iż controlling w uczelni niepublicznej to proces zapewnienia informacji, który poprzez zintegrowane i koordynowane planowanie, sterowanie i kontrolę wspomaga zarządzanie uczelnią niepubliczną.

2. Założenia przyjęte w procesie badawczym

Badaniem objęto uczelnie niepubliczne wpisane do prowadzonego przez Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego rejestru uczelni niepublicznych i związków uczelni niepublicznych wg stanu na 10.05.2012 r. z wyłączeniem uczelni niepublicznych:

- będących w fazie likwidacji,
- którym minister cofnął pozwolenie na działalność.

Następnie przystąpiono do najtrudniejszego etapu. Do uzyskanej populacji liczącej 322 uczelnie niepubliczne zwrócono się z prośbą o wyrażenie zgody na przeprowadzenie w nich badania. Ostatecznie zgodę na badanie wyraziły 54 uczelnie¹³. Pozostałe odmówiły, motywując swoje stanowisko najczęściej brakiem czasu, niechęcią uczestniczenia w badaniach zewnętrznych czy poufnością danych.

Zaprojektowano dwie ankiety (przesyłane wraz z listem motywacyjnym). Pierwsza ankieta była adresowana do uczelni niepublicznych, które posiadają już wdrożony controlling. Swym zakresem objęła ona pytania podzielone na części, które dotyczyły:

- ogólnych informacji o badanych uczelniach niepublicznych,
- ogólnych informacji o systemach controllingowych uczelni niepublicznych,
- rozwiązań stosowanych w obszarze planowania,
- koordynacji i kontroli w controllingu badanych uczelni niepublicznych,
- raportowania wewnętrznego i sprawozdawczości na zewnątrz uczelni niepublicznych,
- informacji o wykorzystywanych narzędziach informatycznych,
- planowanych kierunków rozwoju istniejących rozwiązań controllingowych.

Druga ankieta skierowana została do uczelni niepublicznych, które prowadzą rachunkowość jedynie na potrzeby obligatoryjnych sprawozdań finansowych oraz nie sporządzają żadnych dodatkowych analiz, kalkulacji czy raportów.

Należy w tym miejscu zaznaczyć, iż większość pytań ankietowych miała charakter zamknięty. Udzielając odpowiedzi, respondenci proszeni byli o zakreślenie odpowiednich pól bądź w przypadku miejsc oznaczonych kropkami o ich wypełnienie. Niektóre pytania zawierały kilka możliwych odpowiedzi, co jednak zawsze

¹² Szerzej na ten temat por. <http://www.columb-controlling.com/controlling-w-teorii/controlling-system-informacyjny-rachunkowosci-zarzadczej-w-procesie-zarzadzania-103.html>.

¹³ Każda z tych uczelni otrzymała zapewnienie o poufności zgromadzonych informacji. W związku z tym w niniejszej pracy nie zostaną ujawnione nazwy tych uczelni ani żadne dane pozwalające na ich jednoznaczna identyfikację.

było zaznaczone w ankiecie. Ponadto do każdej ankiety dołączano list motywacyjny z krótką instrukcją, wyjaśniającą cel i zasady wypełniania ankiety.

W projekcie badawczym wytypowane zostały 3 grupy respondentów:

- kanclerze – jako osoby zarządzające uczelnią, w tym odpowiedzialne za finanse uczelni,
- dyrektorzy finansowi/kwestorzy – jako osoby sprawujące nadzór nad finansami uczelni,
- wyznaczone osoby bezpośrednio odpowiedzialne za działania controllingowe w uczelni.

Ich wypowiedzi były weryfikowane podczas wywiadów prowadzonych z przedstawicielami poszczególnych grup odbiorców informacji controllingowej.

Badanie przeprowadzone zostało w okresie czerwiec – listopad 2012 r. metodą wywiadu bezpośredniego przy wykorzystaniu odpowiednio skonstruowanego kwestionariusza. Ponadto badaniem objęto:

- struktury organizacyjne uczelni,
- statuty (w obszarze zarządzania finansami),
- informacje opublikowane na stronach internetowych uczelni,
- dane o uczelni zamieszczone na stronie Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego w systemie POLON.

Zebrane informacje pozwoliły na wyłonienie uczelni, które mają wdrożony controlling oraz te, które go nie mają. W celu potwierdzenia prawidłowości uzyskanych danych wyłoniono losowo 10% przeprowadzonych wywiadów, które poddano telefonicznej kontroli. W ten sposób podjęto próbę zminimalizowania liczby odpowiedzi niepoprawnych (np. w wyniku niezrozumienia idei badającego) czy też nieprawdziwych (np. opisu sytuacji pożądanego wizerunkowo, lecz niezgodnej z rzeczywistością). Wywiady te były przeprowadzane z potencjalnymi odbiorcami informacji controllingowej (np. kierownikami działów) i pracownikami działu finansów. Wyniki kontroli potwierdziły poprawność uzyskanych wcześniej danych.

Badaniem objęto uczelnie z niemal wszystkich województw – pomorskiego, zachodniopomorskiego, warmińsko-mazurskiego, kujawsko-pomorskiego, dolnośląskiego, opolskiego, śląskiego, mazowieckiego, małopolskiego, lubuskiego, podlaskiego, podkarpackiego i wielkopolskiego.

Stosowane w wybranych krajach europejskich (Norwegii, Belgii, Hiszpanii) rozwiązania controllingowe zostały zweryfikowane poprzez badanie przeprowadzone na dużych, prestiżowych uczelniach niepublicznych, posiadających wdrożony controlling. Badanie realizowano metodą wywiadu bezpośredniego przy wykorzystaniu odpowiednio skonstruowanego kwestionariusza. Badaniem objęte zostały ponadto struktury organizacyjne oraz udostępniona dokumentacja finansowa uczelni. Każda uczelnia otrzymała zapewnienie o poufności zgromadzonych informacji. W związku z tym w niniejszym artykule nie zostały ujawnione nazwy tych uczelni ani żadne dane pozwalające na ich jednoznaczną identyfikację.

3. Rozwój controllingu w badanych uczelniach niepublicznych z Polski i wybranych krajów europejskich – wyniki badań

Uczelnie funkcjonujące w badanych krajach europejskich są świadome konieczności dokonywania zmian w funkcjonujących już w nich rozwiązaniach controllingowych, jak również wprowadzania nowych usprawnień. Chcąc bowiem konkurować na dynamicznie zmieniających się rynkach, są zmuszone do szybkiego dostosowywania się do zmian zachodzących w ich otoczeniu gospodarczym. Tak więc choć funkcjonujący w nich system controllingu jest dość dobrze rozwinięty, to w kolejnych latach planują one wprowadzać kolejne zmiany.

Otrzymane wyniki badań przeprowadzonych w wybranych niepublicznych uczelniach europejskich pozwoliły na porównanie z planami dalszego rozwoju controllingu wdrożonymi w Polsce. Przedstawiono je w tab. 1.

Tabela 1. Rozwój controllingu w badanych uczelniach niepublicznych

Polska	Norwegia	Belgia	Hiszpania
<ul style="list-style-type: none"> • Spośród uczelni posiadających już wdrożony controlling tylko 32% przewiduje jego modyfikacje, zaś 12,5% dotychczas go nieposiadających planuje jego wdrożenie. • Główne powody zmian to reakcja na zwiększoną konkurencję, efektywniejsze wykorzystanie posiadanych zasobów i szybsze uzyskiwanie informacji niezbędnych do podejmowania decyzji operacyjnych. 	<ul style="list-style-type: none"> • Istniejące raporty w obecnych warunkach nie dostarczają już wszystkich niezbędnych informacji, co stanowi główny powód dalszych prac nad rozwojem controllingu. • Zmiany w sposobie finansowania uczelni w zewnętrznych uregulowaniach prawnych nakładają na uczelnie norweskie, w tym na badaną uczelnię, konieczność dostosowywania do nich posiadanych rozwiązań. 	<ul style="list-style-type: none"> • Planowane są dalsze zmiany, gdyż istniejące raporty w obecnych warunkach nie dostarczają już wszystkich niezbędnych informacji. Planowane jest wdrożenie nowego modułu SAP Student administration. • Główne powody zmian to reakcja na zwiększoną konkurencję (w związku ze zwiększoną mobilnością studentów), efektywniejsze wykorzystanie posiadanych zasobów i szybsze uzyskiwanie informacji niezbędnych do podejmowania decyzji operacyjnych. 	<ul style="list-style-type: none"> • Planowane są dalsze zmiany w wyniku pogłębiającego się kryzysu gospodarczego; uczelnia szuka nowych możliwości dywersyfikacji i zwiększenia dochodów. • Prowadzone są prace nad doskonaleniem procesu budżetowania.

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Uczelnie funkcjonujące w badanych krajach europejskich planują wprowadzać dalsze zmiany, natomiast uczelnie niepubliczne działające w Polsce głównie bazują na rozwiązaniach już wdrożonych. Dostrzega się więc potrzebę uświadomienia polskim uczelniom potrzeby i znaczenia ciągłego rozwoju controllingu. Chcąc bowiem konkurować na dynamicznie zmieniających się rynkach, uczelnie powinny móc szybko dostosowywać się do zmian zachodzących w ich otoczeniu gospodarczym. Tak długo jak zmienia się sama uczelnia czy otoczenie, w jakim działa, konieczne jest doskonalenie wdrożonych czy wprowadzanie nowych rozwiązań controllingowych.

4. Ocena wyników badań własnych w kontekście perspektyw, barier i możliwości rozwoju controllingu w uczelniach niepublicznych w Polsce

Przeprowadzone badania pozwoliły na ustalenie, iż jedna czwarta polskich uczelni niepublicznych nie wprowadziła controllingu, a ponadto żadna uczelnia licencjacka oraz 57% badanych uczelni magisterskich, w których funkcjonuje już controlling, nie zamierza w najbliższym czasie wprowadzać jakichkolwiek zmian w istniejących rozwiązaniach. Spośród uczelni nieposiadających dotychczas wdrożonego controllingu tylko 12,5% przewiduje w najbliższym czasie prace związane z jego wprowadzeniem. Należy to uznać za bardzo niepokojące zjawisko. Choć controlling można zaliczyć do popularnych koncepcji zarządzania finansami, to jak widać z przytoczonych danych, jest jeszcze dużo do zrobienia w sferze zwiększenia świadomości controllingowej wśród pracowników uczelni niepublicznych i zmiany metod zarządzania uczelniami niepublicznymi. Zdaniem autorki, władze każdej uczelni niepublicznej – zarówno tej małej, jak i dużej – powinny zdawać sobie sprawę, iż dziś coraz bardziej zaczyna się liczyć szybkość, dokładność i koszt działania, a niezbędne do tego informacje stają się na wagę złota. Dzięki controllingowi uczelnie mogą uzyskać wsparcie w pokonywaniu nowych wyzwań związanych m.in. z ciągłymi zmianami warunków ich funkcjonowania. Jest on bowiem systemem wczesnego ostrzegania, pomagającym pokonać sytuacje kryzysowe oraz umożliwiającym ugruntowanie pozycji rynkowej uczelni.

Wyniki przeprowadzonych badań własnych i studiów literaturowych oraz wieloletnie doświadczenia autorki pozwoliło na wskazanie kolejnych barier wdrożenia i dalszego rozwoju controllingu w uczelniach niepublicznych:

- Uleganie trendom. W swojej praktyce gospodarczej autorka spotkała się z wpływem okresowych „mód” na decyzje władz uczelni – przykładowo w małej, nowo założonej uczelni niepublicznej postanowiono przystąpić do kosztownego i skomplikowanego procesu tworzenia strategii metodą BSC. Choć metoda ta może być z powodzeniem wykorzystywana przez duże uczelnie, to dla tej oka-

zała się zbyt praco- i kosztochłonna, co spowodowało przejściowe problemy finansowe uczelni.

- Przekonanie o braku konieczności zmian. Często od władz małych, jednowydziałowych uczelni można usłyszeć: „po co nam controlling?”. Controlling zaś jest uniwersalnym narzędziem, które może zostać z powodzeniem zaimplementowane zarówno w dużej, jak i małej uczelni, a poprawnie wdrożone wesprze proces zarządzania oraz przyczyni się do wskazania czy wykreowania dodatkowych możliwości i obszarów rozwoju.
- Przeświadczenie, że wdrożenie controllingu jest kosztownym przedsięwzięciem. Przeprowadzone badania wskazały, iż 33% badanych uczelni licencjackich i 35% uczelni magisterskich nieposiadających wdrożonego controllingu uważa, iż przeszkodą w jego zaimplementowaniu są finanse uczelni. Zdaniem autorki – nic bardziej błędnego. Nie trzeba przecież od razu wdrażać zintegrowanych systemów zarządzania czy kosztownych narzędzi (np. BSC). Wystarczy zaangażowanie i wiedza pracowników uczelni. Ponadto to właśnie te uczelnie powinny zwrócić szczególną uwagę na koncepcję oferującą tak duże możliwości w przewycięzeniu dotychczasowych kłopotów (np. z płynnością finansową) czy stwarzającą szansę dalszego rozwoju.
- Chęć zrobienia zbyt dużo w zbyt krótkim czasie. Proces implementacji systemu controllingu czy też jego modyfikacji wymaga nie tylko uwzględnienia specyfiki i potrzeb danej jednostki, lecz również poniesienia odpowiednich nakładów. Jeśli któregoś z tych elementów zabraknie lub będzie się starało obrać zbyt ambitne i nierealne cele, cały proces może zakończyć się niepowodzeniem.

Możliwości i rozwiązań, jakie oferuje controlling współczesnej uczelni niepublicznej, jest dużo, lecz ważne, by były one „szyte na miarę”, tzn. by wdrażane rozwiązania były odpowiedzią na realne potrzeby i możliwości uczelni. Ponadto efektywne zarządzanie controllingowe wymaga nie tylko poparcia ze strony władz uczelni, lecz również zaangażowania wszystkich pracowników. Niezmiernie istotne jest więc rozumienie i akceptacja celów oraz zadań uczelni. Z tych powodów gwarancją efektywnego działania systemu controllingu jest wzrost „świadomości” controllingowej. Jest to możliwe dzięki prowadzeniu wśród pracowników szeregu akcji szkoleniowych i informacyjnych, mających na celu popularyzację założeń i idei controllingu wraz z wyjaśnieniem jego wpływu na istniejące i planowane warunki funkcjonowania danej uczelni.

Jednocześnie w prowadzonych rozważaniach należy wskazać na zjawiska, które zdaniem autorki można uznać za korzystne z punktu widzenia dalszego rozwoju koncepcji controllingu w procesie zarządzania uczelniami niepublicznymi.

Moda na controlling, jako przyczyna jego wdrożenia, nie została wzięta pod uwagę w żadnej z ankietowanych uczelni. Zjawisko to należy uznać za szczególnie pozytywne w kontekście uświadomionych decyzji władz uczelni, które dopiero po dokładnym sprecyzowaniu faktycznych potrzeb decydują się na wdrożenie konkret-

nej koncepcji mającej wesprzeć proces zarządzania uczelnią, a w szczególności jej obszarem finansowym.

Znaczenie planowania w uczelniach niepublicznych jest bardzo duże. Obejmuje ono swym zakresem wsparcie zarówno controllingu operacyjnego, jak i strategicznego. Oprócz tworzenia rocznych planów rzeczowo-finansowych szczególnie istotne jest monitorowanie rentowności prowadzonych kierunków, wykonywanie biznesplanów przed decyzją o otwarciu nowych wydziałów/kierunków czy kalkulacji stanowiących podstawy ustalania cen na kolejny rok akademicki. Niestety, nie we wszystkich uczelniach pamięta się o kontroli realizacji wszystkich prognoz czy planów (np. czy zaproponowane ceny rzeczywiście pozwoliły na osiągnięcie zakładanej rentowności), zapomina się, iż taka weryfikacja przyjętych założeń może stanowić cenną wskazówkę dla kolejnych działań. A nie można przecież zapominać, iż o sukcesie jakiegoś działania nie decyduje sam jego początek, ale monitorowanie i kontrola w całym okresie jego trwania. Ponadto, niestety, nadal nie wszystkie uczelnie niepubliczne dostrzegają konieczność opracowywania różnych scenariuszy i wariantów postępowania czy antycypowania potencjalnych zagrożeń i koncentrują się głównie na analizie powstałych już odchyleń. Skalę tego zjawiska należy uznać za bardzo niekorzystną dla tego sektora, gdyż działając w ten sposób, uczelnie niejako pozbawiają się możliwości przewidywania potencjalnych zagrożeń, mogących zakłócić realizację polityki obranej przez uczelnię, czy nawet czynników, które jeśli już wystąpią, mogą zachwiać pozycją/wizerunkiem uczelni.

Ponadto w literaturze przedmiotu coraz większą wagę zaczyna się przywiązywać do aspektów psychologicznych i socjologicznych. Rozwinięciu i popularyzacji podlegają systemy motywacyjne. Można stwierdzić, iż powinny być one adresowane szczególnie do władz uczelni, a niekiedy również do kierowników poszczególnych obszarów w celu ich włączenia do procesów zmian i ukazania sposobów skutecznego rozwiązywania problemów poprzez controlling.

Polskie uczelnie niepubliczne powinny starać się czerpać z doświadczeń uczelni zagranicznych, podejmując próby przeniesienia na polski grunt pozytywnych praktyk czy uczenia się na ich ewentualnych błędach. Wśród przykładów, co byłoby możliwe i zasadne do wykorzystania z doświadczeń przebadanych uczelni zagranicznych, wskazać można na:

- Rozpoczęcie wdrożenia controllingu wkrótce po założeniu uczelni. Pozwala to na lepsze wykorzystanie posiadanych zasobów oraz uzyskiwanie dodatkowych informacji potrzebnych do podejmowania decyzji. Moment wdrożenia controllingu nie powinien być odkładany „na później”, gdy uczelnia będzie doświadczała pewnych problemów finansowych (jak np. w badanej uczelni hiszpańskiej), gdyż mogłoby się niestety okazać, że panaceum w postaci controllingu zostało zastosowane zbyt późno. Ponadto mała uczelnia równie mocno potrzebuje wsparcia controllingowego jak ta duża, a czasem nawet bardziej – gdyż narzędzia i mechanizmy controllingowe mogą pomóc władzom zarządzać finansami uczelni i formułować strategię jej dalszego rozwoju.

- Planowanie i monitorowanie wykonania założonych celów powinno być odpowiednio rozbudowane i dostosowane do struktury (terytorialnej, wydziałowej), zaś wyodrębnienie ośrodków odpowiedzialności i ich struktura powinny odzwierciedlać strukturę zarządzania uczelnią (np. jak w uczelni hiszpańskiej).
- Sporządzanie raportów controllingowych – głównie cyklicznie, w takich samych okresach i zawierających powtarzający się układ, co pozwala na szybsze ich sporządzanie, łatwiejsze porównanie do minionych okresów, a odbiorcom ułatwia ich zrozumienie.
- Rozbudowa i modyfikacje istniejącego systemu controllingu dostosowane do zmieniających się warunków funkcjonowania uczelni (np. jak w uczelni belgijskiej).

5. Podsumowanie

Podsumowując należy podkreślić, iż przedstawione rozważanie jednoznacznie potwierdzają, iż wprowadzane zmiany sposobu działania uczelni powodują, iż to właśnie controlling staje się filozofią ich istnienia.

Literatura

- Błoch H., *Controlling i rachunkowość zarządcza*, Centrum Informacji, Warszawa 1992.
- Dobjija M., *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999.
- Dobjija M., *Rachunkowość zarządcza i controlling*, PWN, Warszawa 1997.
- <http://www.columb-controlling.com/controlling-w-teorii/controlling-system-informacyjny-rachunkowosci-zarzadczej-w-procesie-zarzadzania-103.html>.
- Kałużny S., *Kontrola w banku*, Kwantum, Warszawa 1996.
- Nowak E. (red.), *Leksykon rachunkowości*, PWN, Warszawa 1996.
- Nowosielski S., *Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wyd. AE we Wrocławiu, Wrocław 2002.
- Preissler P., *Controlling. Lehrbuch und Intensivkurs*, Oldenburg-München-Wien 1985.
- The Concise Oxford Dictionary of Current English*, Clarendon Press, Oxford 1990.
- The Oxford English Dictionary*, vol. II, Clarendon Press, Oxford 1989.
- Tyrała P., Stęplewski B., *Controlling nowoczesną metodą zarządzania strategicznego. Poradnik dla studentów, nauczycieli i menedżerów*, Wyd. Adam Marszałek, Toruń 2003.

PERSPECTIVES, BARRIERS AND OPPORTUNITIES FOR CONTROLLING IN NON-PUBLIC HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS (HEIS) IN VIEW OF THE RESEARCH RESULTS

Summary: Having properly developed and adapted to the capabilities and needs of HEIs controlling is an element of building their competitive advantage. Having reliable and updated information, HEI is able to respond in a timely manner to changes in the external environment or inside HEI. In view of the research the author recognizes the areas in which in the coming years there should be made some changes or modifications.

Keywords: non-public higher education institutions, controlling.