

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 424

**Rachunek kosztów  
Rachunkowość zarządcza  
Controlling**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2016

Redakcja wydawnicza: Jadwiga Marcinek  
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz  
Korekta: Barbara Cibis  
Łamanie: Beata Mazur  
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania  
znajdują się na stronach internetowych  
[www.pracnaukowe.ue.wroc.pl](http://www.pracnaukowe.ue.wroc.pl)  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons  
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska  
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2016

**ISSN 1899-3192**  
**e-ISSN 2392-0041**

**ISBN 978-83-7695-574-2**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:  
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
53-345 Wrocław, ul. Komandorska 118/120  
tel./fax 71 36 80 602; e-mail: [econbook@ue.wroc.pl](mailto:econbook@ue.wroc.pl)  
[www.ksiegarnia.ue.wroc.pl](http://www.ksiegarnia.ue.wroc.pl)

Druk i oprawa: TOTEM

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	7
<b>Tomasz Ankiewicz, Zofia Wiszkowska:</b> Charakterystyka procesu ustalenia kosztu jednostkowego produktu w przedsiębiorstwie branży meblarskiej / Description of the establishment of the unit cost of manufacturing goods in a furniture branch company.....	9
<b>Anna Balicka:</b> Zewnętrzne źródła informacji w rachunkowości zarządczej przedsiębiorstw branży motoryzacyjnej / External sources of information for the accounting management of automotive sector enterprises .....	21
<b>Magdalena Barańska:</b> Analiza SWOT jako narzędzie controllingu strategicznego w międzynarodowym przedsiębiorstwie budowlanym / SWOT analysis as an instrument of strategic controlling – a case study of an international construction company.....	31
<b>Piotr Bednarek:</b> Niestandardowe wyznaczniki jakości audytu wewnętrznego / Non-standard indicators of internal audit quality .....	41
<b>Magdalena Chmielowiec-Lewczuk:</b> Controlling kosztów w zakładzie ubezpieczeń / Cost controlling in an insurance company .....	50
<b>Joanna Dyczkowska:</b> Prezentacja kosztów B+R w raportach rocznych europejskich spółek biotechnologicznych / Presentation of R&D costs in annual reports of biotechnological companies .....	60
<b>Tomasz Dyczkowski:</b> Wpływ źródeł finansowania na planowanie i kontrolę w organizacjach pożytku publicznego / An impact of financing sources on planning and control in public benefit organisations .....	72
<b>Izabela Emerling:</b> Wykorzystanie rachunku kosztów działań do planowania kosztów banku / Use of activity based costing to plan bank's costs .....	86
<b>Rafał Jagoda, Magdalena Kryska:</b> Koszt kredytów hipotecznych we franku szwajcarskim a ryzyko utraty wypłacalności gospodarstw domowych / Cost of mortgages in Swiss francs vs. a risk of insolvency of households .....	98
<b>Zdzisław Kes:</b> Strukturyzacja budżetów kosztów / Structuring of costs' budgets) .....	107
<b>Marcin Klinowski:</b> Podatkowe aspekty finansowania zakupu środka transportu w działalności gospodarczej / Tax aspects of the purchase of a passenger car financing in business .....	118
<b>Roman Kotapski:</b> Ośrodki odpowiedzialności i miejsca powstawania kosztów w podmiotach leczniczych / Responsibility centers and cost centers in healthcare institutions .....	130

---

<b>Robert Kowalak:</b> Mierniki dokonań w budżetowaniu przedsiębiorstwa / Performance indexes in enterprise budgeting .....	140
<b>Marcin Kowalewski, Piotr Głowicki:</b> Metoda hoshin kanri w przedsiębiorstwach wykorzystujących koncepcję lean management / Using hoshin kanri method in lean enterprise.....	154
<b>Maria Nieplowicz:</b> Analiza przypadków wdrożeń zrównoważonej karty wyników w jednostkach samorządu terytorialnego / The analysis of the Balanced Scorecard implementation in the local government units .....	164
<b>Edward Nowak:</b> Zasada równoważenia kosztów i korzyści z informacji dostarczanych przez sprawozdania finansowe / Applying the cost-benefit principle to information disclosed in financial statements .....	173
<b>Marta Nowak:</b> Praca biegłego rewidenta w ujęciu psychologicznym. Koncepcje cech, style atrybucji, strategie obronne oraz błędy i efekty poznawcze / Certified auditor's work in psychological dimension. Feature conceptions, attribution styles, defense strategies and cognitive biases and effects .....	182
<b>Marta Nowak:</b> Wpływ doświadczeń zawodowych studentów kierunków związanych z rachunkowością na preferencje w zakresie specyfiki, organizacji oraz kariery w przyszłej pracy / The impact of professional experiences of students of accounting-related specializations on their preferences concerning specification, organization and career in their future work .....	191
<b>Michał Poszwa:</b> Wynagrodzenia i składki ubezpieczeniowe w rachunku kosztów uzyskania przychodów / Salaries and contributions in cost accounting of revenues obtaining .....	204
<b>Marcin Wierzbński:</b> Rachunkowość zarządcza w identyfikacji szans i zagrożeń w otoczeniu zewnętrznym dla modelu biznesowego przedsiębiorstwa / Management accounting in the identification of opportunities and threats for business model in external environment of the company .....	212

## Wstęp

We współczesnej gospodarce, przy zmieniających się bardzo dynamicznie warunkowaniach rynkowych, istotną rolę odgrywają systemy generowania informacji. Dla menedżerów wszystkich szczebli ważne jest, aby móc podejmować decyzje na podstawie rzetelnie przygotowanych raportów i rachunków kalkulacyjnych. Większość potrzebnych decydom informacji można pozyskać z wewnątrz przedsiębiorstwa, ale muszą zostać one odpowiednio zestawione i zaprezentowane. W związku z tym funkcje, jaką pełnią rachunek kosztów, rachunkowość zarządcza i controlling w rachunkowości oraz zarządzaniu, należy uznać za niezwykle ważne. Są to obszary, które ze względu na potrzeby jednostek gospodarczych nieustannie się rozwijają, co skutkuje pojawianiem się coraz to nowych rozwiązań. Na bieżąco publikowane są teoretyczne opracowania wielu nowych bądź ulepszanych instrumentów, które jednocześnie mają szerokie i realne zastosowanie w praktyce.

Rachunek kosztów dostarcza różnych informacji o kosztach, sposobach i metodach kalkulacji w zależności od potrzeb przedsiębiorstwa. Umożliwia wykorzystywanie tych informacji w rachunkach wyników i pozwala na świadomą kontrolę ich poziomu. Rachunkowość zarządcza jest systemem, który powinien uzupełniać dane księgowe i prezentować informacje, których w obligatoryjnej sprawozdawczości finansowej nie ma. Controlling natomiast powinien wspomagać proces zarządzania poprzez raportowanie wewnętrzne i właściwie przygotowane budżetowanie.

Przedstawione w niniejszej publikacji zagadnienia można przyporządkować do trzech głównych grup tematycznych:

- 1) rachunku kosztów – zawierające charakterystykę procesu ustalania jednostkowego kosztu produktu, klasyfikację kosztów na potrzeby controllingu, prezentację kosztów badań i rozwoju w raportach rocznych, wykorzystanie rachunku kosztów działań, kalkulację kosztów kredytów hipotecznych, a także prezentację zasady równoważenia kosztów i korzyści z informacji dostarczanych przez sprawozdania finansowe;

- 2) zarządczych instrumentów rachunkowości i controllingu – prezentowane tu kwestie dotyczą controllingu strategicznego, controllingu kosztów, wpływu źródeł finansowania na planowanie i kontrolę, mierników dokonań w budżetowaniu oraz rachunkowości zarządczej w identyfikacji szans i zagrożeń w otoczeniu zewnętrznym przedsiębiorstwa;

3) zastosowania specyficznych rozwiązań dla różnych branż i działalności – branży meblarskiej czy motoryzacyjnej, międzynarodowych przedsiębiorstw budowlanych, podmiotów leczniczych, europejskich spółek biotechnologicznych i branży finansowej.

Autorzy liczą na to, iż przedstawione przez nich koncepcje i metody zostaną z powodzeniem wykorzystane w praktyce gospodarczej bądź staną się przyczynkiem do dalszych dyskusji i poszukiwań jeszcze bardziej skutecznych instrumentów rachunku kosztów, rachunkowości zarządczej i controllingu.

*Edward Nowak, Magdalena Chmielowiec-Lewczuk*

**Magdalena Barańska**

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
e-mail: magdalena.baranska@ue.wroc.pl

---

**ANALIZA SWOT JAKO NARZĘDZIE  
CONTROLLINGU STRATEGICZNEGO  
W MIĘDZYNARODOWYM PRZEDSIĘBIORSTWIE  
BUDOWLANYM**

---

**SWOT ANALYSIS AS AN INSTRUMENT  
OF STRATEGIC CONTROLLING – A CASE STUDY  
OF AN INTERNATIONAL CONSTRUCTION COMPANY**

---

DOI: 10.15611/pn.2016.424.03

**Streszczenie:** Celem niniejszego artykułu jest zaprezentowanie jednego z narzędzi controllingu strategicznego, jakim jest analiza SWOT, w międzynarodowym przedsiębiorstwie budowlanym. Przeprowadzona analiza SWOT może zostać wykorzystana w każdym, bez względu na rodzaj prowadzonej działalności i wielkość, przedsiębiorstwie. Chcąc przybliżyć temat, posłużono się przykładem spółki budowlanej XYZ, która w ciągu 10 lat z małego przedsiębiorstwa usługowego na terenie Polski rozrosła się do rangi wiodącego koncernu na całym świecie z równoczesnym poszerzaniem wachlarza swoich usług. Przy osiągnięciu przedstawionego celu wykorzystano studia literatury, wywiady z pracownikami oddziału przedsiębiorstwa XYZ w Polsce oraz z kluczowymi kontrahentami.

**Słowa kluczowe:** controlling, instrumenty controllingu, controlling strategiczny, controlling operacyjny, analiza SWOT.

**Summary:** This paper presents SWOT analysis as one of the instruments for strategic controlling in an international construction company. The approach suggested herein can be employed for the analyses of other types of companies, regardless of their sector of operation. The case study method was used to provide a more detailed insight into the character of tasks involved in this type of analysis. Over the last decade, the XYZ, a company operating in the construction sector, has expanded from a local enterprise into an international conglomerate of world-wide renown, while keeping the pace of development by extending its range of services. The analysis was based on literature studies as well as interviews with Polish representatives of XYZ and key contractors.

**Keywords:** controlling, controlling instruments, strategic controlling, operating controlling, SWOT analysis.

## 1. Wstęp

Zmieniające się warunki otoczenia przedsiębiorstwa wymuszają na nim podejmowanie trudnych decyzji. Jednostka gospodarcza, która chce być konkurencyjna i dalej funkcjonować, powinna podjąć wiele kroków zaradczych, umożliwiających skuteczne zarządzanie firmą. Ryzyko oraz niepewność charakterystyczne dla gospodarki rynkowej nakazują profesjonalizm przy wyborze celu przedsiębiorstwa, wyśzukania najbardziej efektywnej strategii realizacji przyjętych zadań za pomocą określonych metod z nastawieniem na rozwój, zwiększenie sprzedaży oraz maksymalizację zysków. Polska gospodarka ma na tyle uprzywilejowaną sytuację, że może skorzystać z wypróbowanych za granicą i skutecznych metod wspomagania zarządzania. Umiejętność korzystania z tej wiedzy oraz prawidłowe wnioskowanie daje szerokie możliwości rozwojowe. Controlling, o którym mowa w tym artykule, jest jedną z metod wspomagających proces zarządzania i z powodzeniem może być wykorzystany jako instrument zarządzania w polskiej przedsiębiorczości.

W pierwszej części artykułu zaprezentowano definicje pojęcia controllingu, jego genezę oraz podstawowe warunki, które muszą być spełnione w przedsiębiorstwie, aby skutecznie wspomagał on zarządzanie. Druga część artykułu stanowi o instrumentach controllingu z podziałem na controlling strategiczny i operacyjny. W części trzeciej skupiono się na praktycznym zastosowaniu narzędzia controllingu strategicznego, jakim jest analiza SWOT w badanym podmiocie.

Metody badawcze, jakie zostały wykorzystane, to: analiza literatury, obserwacja czynna, wywiad bezpośredni z dyrektorem finansowym, analiza wskaźnikowa na podstawie udostępnionej dokumentacji firmy, wykorzystano także założenia analizy SWOT.

## 2. Definicje controllingu, jego rodzaje i zadania

Pojęcie controlling różni autorzy różnie definiują w literaturze polskiej. Jedni interpretują to jako samą „kontrolę”, inni zaś utożsamiają ze „sterowaniem”. Każde użycie słowa „kontrola” może być interpretowane różnie, np. jako nadzorowanie, sprawdzanie lub zarządzanie, kierowanie, sterowanie. V. Hilmar definiuje controlling jako instrument wspierający dyrekcję i pracowników zarządu przedsiębiorstwa przy podejmowaniu jakichkolwiek decyzji [Hilmar 2000, s.15]. J. Weber podjął próbę zdefiniowania controllingu przez pryzmat realizowanych przezeń funkcji. W takim ujęciu podzielił controlling na trzy podstawowe grupy [Weber 2001, s. 19-28]:

- controlling jako funkcja zapewniająca dostęp do informacji,
- controlling jako szczególna forma kierowania,
- controlling jako funkcja koordynacji.

Wśród polskich autorów prostą i logiczną definicję controllingu stworzył J. Goliśzewski, który określił controlling jako element systemu kierowania przedsiębiorstwem, wspierający decydentów przedsiębiorstwa odnośnie do planowania i kontro-



li, zasilania w informacje, a tym samym działalnością przedsiębiorstwa pod kątem wyznaczonych celów [Goliszewski 1990].

S. Marciniak w zależności od zakresu controllingu podaje kilka jego definicji. Gdy mowa o controllingu finansowym, to autor definiuje controlling jako kompleks działań, w skład których wchodzi m.in. tworzenie planu finansowego, budowa wskaźników oceny finansowej czy też przygotowanie informacji dla podejmowanych decyzji [Marciniak 2004, s. 14]. Controlling rozumiany w sposób bardziej uproszczony rozumiany jest przez Marciniaka jako porównanie stanu zaplanowanego ze stanem istniejącym. Natomiast przy założeniu bardziej kompleksowym controlling to zasady i metody wzajemnie obowiązujące oraz techniki pomagające w sterowaniu i kontroli, zorientowane na osiągnięcie założonego celu przedsiębiorstwa [Marciniak 2004, s. 14].

Wszystkie przytoczone definicje controllingu pozwalają na określenie kilku podstawowych cech controllingu. Przede wszystkim controlling to podsystem zarządzania przedsiębiorstwem, który wspiera działania i realizację poszczególnych funkcji zarządzania. Głównym przedmiotem działania controllingu jest przygotowanie informacji związanych z podejmowanymi decyzjami oraz przygotowanie wniosków związanych ze skutkami podjętych decyzji. Tym samym controlling pełni funkcję koordynacji procesów zachodzących w przedsiębiorstwie i usprawnia proces zarządzania przedsiębiorstwem.

Znając definicję controllingu, można zastanowić się nad jego klasyfikacją, według odpowiednich kryteriów. Biorąc pod uwagę kryterium przedmiotowości wyróżnia się m.in. controlling finansowy, logistyczny, zasobów ludzkich czy marketingu. Ze względu na szczebel zarządzania wyróżnia się controlling strategiczny i operacyjny (cechy obu rodzajów controllingu przedstawiono w tabeli 1).

Skupiając się na controllingu jako całości, bez podziału na strategiczny czy operacyjny, należy powiedzieć, że zakres zadań controllingu obejmuje:

1. Planowanie poprzez ustalenie celów przedsiębiorstwa. Zadaniem planowania jest budowanie strategii przedsiębiorstwa na podstawie planów częściowych, w których, w formie pisemnej, ustala się wypracowane cele oraz działania i środki niezbędne do ich realizacji.

2. Kontrolę poprzez porównanie stanu faktycznego z planami, które przedsiębiorstwo chciało osiągnąć (analizę odchyień). Kontrola w przedsiębiorstwie powinna z założenia umożliwiać wykrycie błędów w planowaniu lub błędów w procesie ich realizacji, aby można było podjąć działania zmierzające do ich zminimalizowania. Kontrolę wykonania założonych celów w przedsiębiorstwie można przeprowadzić poprzez porównania w czasie, zastosowanie porównań branżowych (benchmarking) czy też porównanie wartości planowanej z osiągniętymi wynikami.

3. Kierowanie, czyli przeprowadzanie działań korygujących, które ma na celu podejmowanie w odpowiednim czasie odpowiednich kroków zaradczych. Zadaniem kierowania jest zapewnić taki przebieg cykli produkcyjnych, by móc uzyskać rezultat możliwie najbliższy temu, jaki był planowany na początku.

Tabela 1. Controlling operacyjny i strategiczny

Cechy charakterystyczne	RODZAJ CONTROLLINGU	
	controlling operacyjny	controlling strategiczny
Cele	rentowność i płynność, tj. bieżące czynniki ekonomiczne	zabezpieczenie długookresowych potencjałów przedsiębiorstwa
Poziom planowania	planowanie operacyjne i taktyczne, budżetowanie	planowanie strategiczne
Rodzaj kontroli	kontrola wykonania budżetu	kontrola strategiczna (system wczesnego ostrzegania)
Rodzaj oddziaływań	koordynacja i regulacja	dostosowanie przedsiębiorstwa do zmian zachodzących w otoczeniu
Orientacja	wewnętrzne środowisko przedsiębiorstwa	zewnętrzne środowisko przedsiębiorstwa
Charakter działań	– wyrażone w wymiernych jednostkach zadania – ilościowy charakter	– tzw. źle strukturalizowane problemy – jakościowy charakter
Przedmiot działań	– koszty – wyniki – nakłady – dochody – wpływy – wydatki	– szanse i ryzyko otoczenia – mocne i słabe strony przedsiębiorstwa
Horyzont czasu	z reguły średnio- i krótkookresowy	z reguły długookresowy
Specyfika działań i hasło przewodnie	działania rutynowe, zgodnie z hasłem: „robić rzeczy właściwie”	działania innowacyjne, zgodne z hasłem: „robić rzeczy właściwie”

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Lichtarski (red.) 1999, s. 291].

4. Motywowanie, czyli takie wpływanie na pracowników poprzez pozytywne i negatywne bodźce, aby osiągnąć zamierzony cel.

Głównym zadaniem controllingu strategicznego jest wsparcie funkcji strategicznych przy tworzeniu planów długookresowych oraz analizach strategicznych. Zadania stawiane przed controllingiem strategicznym skupiają się na powiązaniach między otoczeniem, zachowaniem menedżerów i strukturą organizacyjną poszczególnych działów w przedsiębiorstwie, uwzględnieniem zapotrzebowania na informacje wszystkich interesariuszy przedsiębiorstwa, zarówno wewnętrznych, jak i zewnętrznych, oraz przede wszystkim na wyposażeniu wszystkich szczebli struktury przedsiębiorstwa w narzędzia, aby w szybki i elastyczny sposób mogli dopasować się do zmieniających się warunków działalności przedsiębiorstwa. Według J. Olszewskiego controlling na szczeblu operacyjnym spełnia w przedsiębiorstwie takie zadania, jak [Olszewski 1991]:

- koordynacja planowania strategicznego z planowaniem operacyjnym,
- powiązanie planów cząstkowych w plan całościowy,
- koordynacja działalności w zakresie marketingu, produkcji i rozwoju,
- powiązanie budżetowania z planowaniem przedmiotowym,
- planowanie i kontrola kosztów pośrednich administracji przedsiębiorstwa,

- powiązanie planowania i kontroli w celu zapewnienia odpowiedniej harmonizacji między tymi dwiema funkcjami, co wymaga dokładnego ustalenia zakresu, charakteru oraz sposobu wykorzystania informacji kontrolnych.

### 3. Narzędzia controllingu strategicznego i operacyjnego

Controlling strategiczny jest procesem składającym się z prognozowania i planowania, w czasie którego naczelny zarząd decyduje o najważniejszych kwestiach związanych z tym, co przedsiębiorstwo zamierza robić oraz jak zamierza to osiągnąć w przyszłości. W przypadku gdy prognozy są już opracowane, na ich podstawie przedsiębiorstwo może planować, w jaki sposób osiągnąć zamierzone cele.

Celem controllingu strategicznego jest wzajemna koordynacja działalności poszczególnych elementów zarządzania strategicznego, tj. strategicznego planowania i kontroli oraz zasilania w informacje strategiczne. Aby elementy te dobrze z sobą współpracowały, można wykorzystać narzędzia controllingu strategicznego, które obejmują planowanie strategiczne, kontrolę strategiczną i system sprawozdawczości wewnętrznej [Nowak (red.) 2011]. Plany strategiczne mają na celu zapewnienie przetrwania i rozwoju przedsiębiorstwa, kontrola zaś systematyczne weryfikowanie jakości i wyników realizacji tych planów, które to są przedstawiane w sprawozdaniach kierowanych wewnątrz, jak i na zewnątrz przedsiębiorstwa.

Do narzędzi controllingu strategicznego możemy zaliczyć analizę SWOT, benchmarking czy też reengineering. Analiza SWOT, czyli analiza mocnych i słabych stron przedsiębiorstwa (zewnętrznych i wewnętrznych czynników), jest metodą kompleksowej oceny sytuacji przedsiębiorstwa, pozwalającej na możliwie szybkie dostosowanie się do wciąż zmieniającego się otoczenia [Gołębiowski 2001]. Przykładowy model pytań, które stawia analiza SWOT, przedstawia tabela 2.

Analizę słabych i mocnych stron powinno się przeprowadzać w odstępach rocznych i powinni brać w niej udział wszyscy kierownicy, główni kontrahenci i firmy współpracujące. Im szybciej i dokładniej dyrekcja wyciągnie wnioski z przeprowadzonej analizy, tym szybciej będzie można zająć się planowaniem, jak usunąć słabość przedsiębiorstwa.

Kolejnym instrumentem controllingu strategicznego jest benchmarking. Jest to metoda polegająca na porównywaniu z najsilniejszym na rynku konkurentem, dążeniu do zrównania się z nim. Wykorzystane pomysłów konkurencji i zastosowanie ich we własnym przedsiębiorstwie może doprowadzić do osiągnięcia lepszych rezultatów niż przedsiębiorstwo, do którego zastosowaliśmy benchmarking. Za firmę wzorcową uznaje się tę, która osiąga dużo lepsze wyniki niż analizowane przedsiębiorstwo. Przy czym istota polega nie na znajdowaniu i przenoszeniu gotowych wzorców, lecz na sposobie dochodzenia do najlepszych rozwiązań [Camp 1988, s. 12].

Trzecim dość istotnym narzędziem controllingu strategicznego jest *Business Process Reengineering* (BPR), który według twórców tej teorii jest oparty na prze-myśleniu od nowa radykalnych zmian zachodzących w organizacji, które prowadzą

**Tabela 2.** Szanse i zagrożenia oraz mocne i słabe strony w przedsiębiorstwie

	Szansy	Zagrożenia
Zewnętrzne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– pojawienie się nowych grup klientów,</li> <li>– wejście na nowe rynki,</li> <li>– możliwość poszerzenia asortymentu,</li> <li>– możliwość dywersyfikacji wyrobów,</li> <li>– możliwość podjęcia produkcji wyrobów komplementarnych,</li> <li>– integracja pozioma,</li> <li>– możliwość przejścia do lepszej grupy strategicznej,</li> <li>– ograniczona rywalizacja w sektorze,</li> <li>– szybszy wzrost rynku.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– możliwość pojawienia się nowych konkurentów,</li> <li>– wzrost sprzedaży substytutów,</li> <li>– wolniejszy wzrost rynku,</li> <li>– niekorzystne rozwiązania systemowe,</li> <li>– podatność firmy na recesję i wahania koniunktury,</li> <li>– wzrost siły przetargowej nabywców lub dostawców,</li> <li>– zmiana potrzeb i gustów klientów,</li> <li>– niekorzystne zmiany demograficzne.</li> </ul>
Wewnętrzne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– znacząca pozycja,</li> <li>– wystarczające zasoby,</li> <li>– duża zdolność konkurowania,</li> <li>– dobra opinia u klientów,</li> <li>– uznany lider rynkowy,</li> <li>– dobrze przemyślane strategie funkcjonalne,</li> <li>– korzystanie z efektu doświadczeń,</li> <li>– brak silnej presji konkurencji,</li> <li>– własna technologia,</li> <li>– przewaga kosztowa,</li> <li>– zdolność do innowacji produktowych,</li> <li>– doświadczona kadra kierownicza,</li> <li>– uprzywilejowana pozycja na krzywej doświadczeń,</li> <li>– inne.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– brak jasno wytyczonej strategii,</li> <li>– słaba pozycja konkurencyjna,</li> <li>– brak środków,</li> <li>– niska rentowność,</li> <li>– brak liderów wśród kadry kierowniczej,</li> <li>– brak kluczowych umiejętności,</li> <li>– błędy we wdrażaniu strategii,</li> <li>– wewnętrzne problemy organizacyjne,</li> <li>– podatność na naciski konkurencji,</li> <li>– nienadążanie za postępem,</li> <li>– słaby image firmy,</li> <li>– brak przewagi konkurencyjnej,</li> <li>– słaby poziom marketingu,</li> <li>– koszt jednostkowy wyższy niż u konkurencji.</li> </ul>
	Mocne strony	Słabe strony

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów niepublikowanych – prelekcja dr. inż. P. Rumniaka.

do wręcz przełomowej poprawy osiąganych wyników, np. zmiany poziomu kosztów, jakości, efektywności [Hammer, Champy 1996, s. 16]. Zmiany te można wprowadzić w etapach: ustalenie celu zmian, ustalenie, które procesy należy usprawnić, postawienie diagnozy i oceny wadliwego procesu, opracowanie i przedstawienie projektu przeprowadzonych zmian i wprowadzenie ich w działalności przedsiębiorstwa. Efektywne wdrożenie reengineeringu w przedsiębiorstwie pozwala na poprawę np. szybkości produkcji, redukcji kosztów, jakości wyrobów, podniesienie rentowności. a co za tym idzie: zwiększenie udziału przedsiębiorstwa w runku.

Controlling strategiczny powinien stać się nieodzownym elementem zarządzania strategicznego firmą. Nie powinien on narzucać procesom strategicznym sztywnych metod i gotowych receptur, lecz dążyć do świadomej integracji różnorodnych procedur strategicznych z umiejętnościami, kreatywnością i intuicją, zdolnościami i osobowością menedżerów, którym on służy do doskonalenia procesów zarządzania.

Controlling operacyjny można określić jako sterowanie zyskiem w krótkim czasie. Wyrósł on na gruncie rachunkowości i jest nastawiony na analizowanie sytuacji przedsiębiorstwa za pomocą narzędzi rachunkowych oraz innych technik ilościowych i jakościowych. Najczęściej stosowanym narzędziem controllingu operacyjnego jest analiza finansowa, będąca częścią całościowej analizy ekonomicznej przedsiębiorstwa. Analiza ekonomiczna obejmuje [Sierpińska (red.) 2004, s.19]:

- analizę techniczno-ekonomiczną, która dotyczy ujęcia ilościowego zjawisk (bada wydajność pracy, efektywność, etc.) w jednostkach naturalnych;
- analizę finansową pokazującą wyniki prowadzonej działalności w sposób finansowy.

Analiza finansowa zajmuje się takimi zagadnieniami, jak: wynik finansowy, ocena rentowności opartej na wyniku finansowym, koszty i przychody ze sprzedaży, sytuacja majątkowa i finansowa przedsiębiorstwa, problemy rozwoju, pozycja finansowa (w porównaniu z innymi przedsiębiorstwami na rynku). Przeprowadzając taką analizę, należy bazować na bilansie oraz rachunku zysków i strat przedsiębiorstwa i z nich czerpać informacje potrzebne do obliczeń. Analiza polega na badaniu struktury i dynamiki wybranych elementów sprawozdania finansowego oraz ustaleniu szeregu wskaźników, np. wskaźnik zyskowności, wskaźnik płynności finansowej, wskaźnik wypłacalności. Na podstawie tego możliwa jest ocena całokształtu działalności przedsiębiorstwa z wyszczególnieniem sytuacji majątkowej oraz finansowej, wzrostu i pozycji finansowej przedsiębiorstwa, wyniku finansowego i związana z tym ocena efektywności gospodarowania – na podstawie rentowności oraz kształtowania się kosztów i przychodów ze sprzedaży.

#### **4. Analiza SWOT w badanym podmiocie**

Badana spółka (w dalszej części artykułu będzie używana nazwa XYZ) to jedna z kilku największych, międzynarodowych firm budowlanych. Z portfelem zamówień ponad 13 mld euro zajmuje 9. miejsce w skali ogólnoswiatowego budownictwa [Engineering... 2004]. Firma XYZ działa w zakresie budowlanym już ponad 125 lat i jest notowana na giełdzie niemieckiej. Na rynku polskim firma XYZ działa od 1998 r. Klientom oferowane są profesjonalne usługi, a zakres prac ustalany jest każdorazowo według indywidualnych potrzeb klienta oraz specyfiki nieruchomości i potrzeb w zakresie infrastruktury budynku.

W artykule tym skupiono się na działalności oddziału spółki w Polsce. Pomimo tak prężnego działania oddziałowi przedsiębiorstwa XYZ na terenie Polski nie została nigdy przeprowadzona analiza SWOT, pomimo iż analizę słabych i mocnych stron powinno się przeprowadzać co roku i powinni brać w niej udział wszyscy kierownicy. Przeprowadzona analiza obrazuje w pełni, gdzie należy skupić swoje siły, aby poprawić wizerunek firmy i pozycję na rynku. Pokazuje ona też, gdzie w działaniach przedsiębiorstwa są mocne strony i na co należy zwrócić uwagę w dalszej pracy oddziału. Badanie zostało przeprowadzone (na podstawie rozmów

Tabela 3. Analiza SWOT przedsiębiorstwa XYZ

	Szanse	Zagrożenia
Zewnętrzne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– pojawienie się nowych klientów – klienci kluczowi wydają opinię (na formularzu badającym pomiar satysfakcji klientów), że firma XYZ jest firmą godną zaufania,</li> <li>– wejście na nowe rynki w Polsce (otworzenie nowych oddziałów),</li> <li>– zwiększenie udziału w rynku,</li> <li>– dotychczasowi klienci zwiększą listę usług, które świadczy dla nich firma,</li> <li>– ograniczona liczba mocnych konkurentów,</li> <li>– zwiększenie wachlarza świadczonych usług.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– możliwość pojawienia się nowych konkurentów,</li> <li>– tylko duży klienci – utrata jednego może zachwiać płynnością i stabilnością firmy,</li> <li>– zmieniające się potrzeby i gusty klientów,</li> <li>– zmiany prawne, podatkowe związane ze świadczeniem usług budowlanych,</li> <li>– wzrost siły przetargowej nabywców, dostawców.</li> </ul>
Wewnętrzne	<ul style="list-style-type: none"> <li>– dobra opinia u klientów – aby zbadać opinię klientów, raz na kwartał są przeprowadzane badania, jak oceniają firmę kluczowi klienci;</li> <li>– lider na rynku polskim i zagranicznym – przedsiębiorstwo XYZ jako jedna z nielicznych (praktycznie jedyna) firm świadczy w pełnym wachlarzu usługi <i>Facility Management</i>,</li> <li>– brak mocnych konkurentów,</li> <li>– opracowane własne metody, harmonogramy, według których firma działa,</li> <li>– doświadczona kadra – ciągle szkolenia, podnoszenie kwalifikacji, licencje,</li> <li>– mocne image firmy,</li> <li>– mocne zaplecze finansowe,</li> <li>– firma „matka” ma doświadczenie i stabilną pozycję, z czego korzysta cała firma,</li> <li>– lojalność klientów,</li> <li>– dobry standard jakościowy świadczonych usług, o czym świadczy certyfikat ISO 9001:2000 oraz inne przyznane nagrody,</li> <li>– dynamiczne rozwijające się przedsiębiorstwo,</li> <li>– wysoka konkurencyjność cenowa – XYZ jako duża firma dyktuje ceny na rynku,</li> <li>– przyjazna atmosfera w pracy,</li> <li>– posiadanie certyfikatu ISO 9001:2000 – procedury tego certyfikatu wyznaczają odpowiedni tryb i sposób realizacji zadań i usług określonych w kontraktach,</li> <li>– przyznane różnego rodzaju nagrody, m.in. tytuł Najlepszego Integratora Roku w kategorii Zarządzanie Eksploatacją Budynków (<i>Facility Management</i>).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– brak poważnej konkurencji na rynku polskim – brak rywalizacji może powodować brak chęci dalszego rozwoju,</li> <li>– posiadanie certyfikatu ISO czasami wydłuża wykonanie usługi – zbyt duża prędkość i biurokracja przed wykonaniem danej usługi,</li> <li>– małe kształtowanie wachlarza usług,</li> <li>– reklama tylko o zasięgu terytorialnym,</li> <li>– słaby postęp w sferze B+R.</li> </ul>
	Mocne strony	Słabe strony

Źródło: opracowanie własne.

z pracownikami i zarządem przedsiębiorstwa oraz studiów dokumentacji firmy) w latach 2004 i 2005 przez autorkę artykułu na potrzeby wewnętrzne organizacji. Po 2005 r. został ograniczony dostęp do informacji ze względu na zmianę właściciela firmy. Wyniki analizy SWOT przedstawiono w tabeli 3. na podstawie obserwacji czynnej, wywiadu bezpośredniego z dyrektorem finansowym.

Przeprowadzona analiza pozwoliła określić strategiczne czynniki, które mają wpływ na powodzenie i działalność przedsiębiorstwa. Istotnym zadaniem stało się wydzielenie spośród nich czynników krytycznych, dzięki którym można będzie rozwijać silne strony projektu, niwelować (bądź ograniczać) strony słabe, maksymalnie wykorzystywać istniejące możliwości i pojawiające się szanse oraz unikać przewidywanych zagrożeń i niebezpieczeństw. Obecna pozytywna opinia o firmie wśród klientów może być przyczyną do braku chęci dalszego rozwoju i poszerzania propozycji usług. Taki marazm może doprowadzić do ucieczki klientów do konkurencji. Pojawienie się nowych klientów może stać się ogromną szansą na rozwój, jednak konkurencja może to wykorzystać i przechwycić ich. Brak nowych kontrahentów z jednoczesną utratą kontrahentów stałych może spowodować utratę stabilności i płynności finansowej firmy. Mocną stroną firmy XYZ jest posiadanie certyfikatu ISO, który świadczy o przestrzeganiu procedur i utrzymywaniu wysokiego poziomu świadczonych usług. Przeprowadzona analiza SWOT pokazała zarządowi firmy, na co powinien zwrócić uwagę w swojej dalszej działalności, z jakimi problemami w przyszłości może się borykać i którą sferą działalności może konkurować z innymi.

## 5. Zakończenie

Jak wykazano w artykule, w celu sprawnego zarządzania przedsiębiorstwem potrzebny jest controlling. Pozycja lidera na rynku i tym samym przewaga nad konkurencją jest wynikiem efektywnego i racjonalnego dostosowania zarządzania firmą do warunków gospodarki rynkowej i specyfiki przedsiębiorstwa. Istotnym nurtem badań jest analiza i ocena wyników ekonomicznych przedsiębiorstwa. Dlatego też m.in. powinna być przeprowadzana taka analiza sukcesywnie i regularnie. Samo wdrożenie controllingu da przedsiębiorstwu możliwość przejścia od struktury chaotycznej, w której brak dobrze zdefiniowanych kanałów przepływu informacji i uprawnień, do struktury hierarchicznie zdecentralizowanej o określonej harmonii wewnętrznej. Wdrożony controlling może wykorzystać informacje płynące z ważnych grup kosztowych, co umożliwi szybszą i bardziej efektywną reakcję na występujące zakłócenia. Poza tym controlling wskazuje (poprzez odpowiednią analizę) te grupy usług, które dla przedsiębiorstwa są obciążeniem, a które stanowią usługi strategiczne.

Rynek budowlany jest trudny, a właściwie sformułowane cele, misja firmy pozwolą na osiągnięciu na rynku sukcesu. Efektem przeprowadzonej i przedstawionej w artykule analizy SWOT stało się wdrożenie controllingu strategicznego w badanym przedsiębiorstwie, jak również podjęcie przez zarząd decyzji o konieczności przeprowadzania analizy corocznie.

## Literatura

- Camp R.C., 1988, *Learning from the best leads to superior performance*, Journal of Strategy Management, Milwaukee.
- Engineering News Record ENR: The Top 225 Global Contractors, grudzień 2004.
- Goliszewski J., 1990, *Controlling – system koordynacji przedsiębiorstwa*, Przegląd Organizacji, nr 8-9.
- Gołębiowski T., 2001, *Zarządzanie strategiczne. Planowanie i kontrola*, Wydawnictwo Difin, Warszawa.
- Hammer M., Champy J., 1996, *Reengineering w przedsiębiorstwie*, PWE, Warszawa.
- Hilmar V., 2000, *Controlling. Planowanie, kontrola, kierowanie*, Agencja Wydawnicza PLACET, Warszawa.
- Kowalak R., 2009, *Benchmarking w rachunku kosztów cyklu życia produktu*, [w:] Nowak E. (red.) *Rachunkowość a controlling*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Lichtarski J. (red.), 1991, *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
- Marciniak S., 2004, *Controlling. Filozofia. Projektowanie*, Wydawnictwo Difin, Warszawa, s. 14.
- Nowak E. (red.), 2011, *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa.
- Olszewski J., 1991, *Controlling strategiczny*, Przegląd Organizacji, nr 5.
- Sierpińska M. (red.), 2004, *Controlling funkcjonalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Weber J., 2001, *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Controllingu Profit, Katowice.