

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 440

Rachunkowość a controlling



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2016

Redakcja wydawnicza: Dorota Pitulec
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Barbara Cibis
Łamanie: Adam Dębski
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania
znajdują się na stronach internetowych Wydawnictwa
www.pracenaukowe.ue.wroc.pl
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 978-83-7695-595-7

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

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

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Krzysztof Adamowicz, Piotr Szczypa: Wycena drzew na terenie przedsiębiorstwa w rachunkowości zarządczej / Valuation of trees in the area of a company in management accounting	13
Anna Balicka: Analiza kosztów usług serwisowych świadczonych przez przedsiębiorstwo branży budowlanej / Service costs analysis provided by the company in construction industry	23
Paulina Belch: Mierniki w controllingu logistyki przedsiębiorstwa z sektora paliwowego / Meters in the controlling of logistics in the company from fuel sector	32
Małgorzata Białas: Wartość firmy w sprawozdaniach finansowych banków / Goodwill in the financial statements of banks	42
Adam Bujak: Formy organizacji systemu informacyjnego rachunkowości jako determinanty efektywności jego funkcjonowania / The organization forms of the accounting information system as the determinants of its functioning efficiency.....	52
Halina Buk: Weryfikacja oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstwa po zmianie polityki rachunkowości / Verification of the company financial position after the changes in accounting policies	61
Andrzej Bytniewski: Podsystem controllingu w ramach zintegrowanego systemu zarządzania jako źródło informacji na potrzeby rachunkowości zarządczej i controllingu / Controlling subsystem within the integrated management system as a source of information for management accounting and controlling.....	72
Andrzej Bytniewski, Marcin Hernes: Semantyczna metoda reprezentacji zdarzeń gospodarczych w systemie rachunkowości / Semantic method for the economic events representation in accounting system.....	83
Halina Chłodnicka: Polityka klastrowa a kapitał ludzki / Cluster policy vs. human capital.....	95
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling, audyt i nadzór finansowy w zakładzie ubezpieczeń – wzajemne relacje, podobieństwa i różnice / Controlling, audit and financial supervision in insurance company – mutual relations, similarities and differences	109
Anna Chojnacka-Komorowska: Interaktywne przetwarzanie analityczne (OLAP) w controllingu finansowym / OnLine Analytical Processing (OLAP) in management accounting	119

Marlena Ciechan-Kujawa, Katarzyna Goldmann: Istotność pro- i retrospektywnych celów współczesnej analizy finansowej w świetle wyników badań / Significance of the pro and retrospective objectives of the contemporary financial analysis in the light of research results	128
Michał Comperek: Propozycja metodologiczna oceny urealnionych korzyści finansowych przedsiębiorstwa w analizie memoriałowych korekt zysku netto / Methodological proposal of evaluation of company's financial benefits realignment in total accruals analysis	139
Beata Dratwińska-Kania: Kontrola wewnętrzna i jej dokumentacja jako element koncepcji odpowiedzialności i rozliczalności / Internal control and its documentation as part of the responsibility and accountability concept.....	150
Joanna Dynowska: Wykorzystanie controllingu w gminach w świetle badań ankietowych / The use of controlling in municipalities as revealed by questionnaire research	159
Joanna Dynowska, Zdzisław Kes: Oczekiwane bariery, przesłanki i efekty wdrożenia controllingu w gminach w świetle badań ankietowych / Expected barriers, incentives and effects of controlling implementation in municipalities as revealed by questionnaire research.....	170
Wojciech Fliegner: Usprawnianie procesów rachunkowości w urzędach administracji samorządowej / Improving accounting processes in local government offices	180
Stanisław Gędek: Krótkookresowe decyzje produkcyjne. Analiza porównawcza dla przedsiębiorstw wieloasortymentowych / Short-term production decisions. Comparative analysis for multi-product firms	192
Renata Gmińska: Psychologiczne aspekty podejmowania decyzji a rachunkowość zarządcza / Psychological aspects of decision-making vs. management accounting.....	205
Arkadiusz Januszewski: Diagnoza potrzeb informacyjnych w zakresie controllingu operacyjnego w firmie doradczo-szkoleniowej / Diagnosis of operational controlling information needs in a consulting and training services enterprise	215
Marcin Jędrzejczyk, Marek Mikosza: Marka kreatorem kapitału intelektualnego organizacji / Brand as the creator of intellectual capital in the organization	225
Anna Kasperowicz: Prawo posiadania w kontekście kwalifikowania aktywów / Right of ownership in the context of qualification of assets	235
Ilona Kędzierska-Bujak: Perspektywy rozwoju, procesów wewnętrznych oraz finansowa a strategia Uniwersytetu Szczecińskiego – wybrane zagadnienia / Development, internal process and financial perspectives vs. the strategy of the University of Szczecin – selected issues.....	245

Agnieszka Kister: Wybrane aspekty gospodarki finansowej szpitali / Selected problems of the financial economy of hospitals	256
Jerzy Kitowski: Rola kryterium płynności finansowej w dyskryminacyjnych metodach oceny zagrożenia upadłością przedsiębiorstwa / The role of the liquidity criterion in discriminatory methods for assessing the bankruptcy risk for a company.....	268
Marcin Klinowski: Definiowanie wymagań projektu w procesie planowania / Defining project requirements in project planning	278
Konrad Kochański: Zjawiska dysfunkcyjne w budżetowaniu projektów / Dysfunctional phenomena in project budgeting.....	287
Tomasz Kondraszuk: Gospodarstwo wiejskie jako podstawa budowy modeli wspomagających podejmowanie decyzji w warunkach dążenia do zrównoważonego rozwoju/ Farm as the basis for the construction of models for decision support under conditions of the quest for sustainable development.....	296
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia budżetu kapitałowego w rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za inwestycje w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane / The conception of introduction of capital budget in responsibility accounting in the centers of responsibility for investment in building construction enterprises	305
Mariola Kotłowska: Obszary ryzyka prowadzenia działalności przedsiębiorstw ciepłowniczych / Areas of risk in heating companies	317
Michał J. Kowalski: Zastosowanie controllingu podatkowego w polskich przedsiębiorstwach – wnioski z badań empirycznych / Usage of tax controlling in Polish companies – conclusions from empirical research	327
Mieczysław Kowerski: Zależność między rentownością a płynnością finansową ma kształt odwróconego U / The relationship between profitability and financial liquidity has the shape of an inverted U.....	338
Jarosław Kujawski: Dualna cena transferowa i jej sprawozdawcze konsekwencje/ Dual transfer price and its reporting consequences.....	349
Agnieszka Lew: Ryzyko istotnego zniekształcenia jako element badania przychodów i kosztów przez biegłego rewidenta / Risk of essential distortion as an element of income and expenses research by an auditor	363
Wojciech Lichota: Wykorzystanie modeli logitowych do oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstw funkcjonujących w specjalnych strefach ekonomicznych w Polsce / The use of logit models to the assessment of the financial standing of enterprises operating in the Special Economic Zones in Poland	372
Tomasz Lis: Aspekty behawioralne w rachunkowości przy podejmowaniu decyzji inwestycyjnych / Behavioral aspects in accounting when making investment decisions	382

Monika Łada: Automatyzacja procesów rachunkowości zarządczej / Automation of management accounting processes	392
Małgorzata Macuda: Obszary badań naukowych w rachunkowości jednostek sektora opieki zdrowotnej / Areas of scientific research in accounting in healthcare sector entities	401
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Piotr Słomianny: Systemy typu <i>Data Discovery</i> w praktyce funkcjonowania przedsiębiorstwa komunalnego / Data discovery systems in practice of functioning of municipal enterprise	411
Elżbieta Marcinkowska: Sytuacja finansowa szpitali w kontekście procesu komercjalizacji/ Financial situation of hospitals in the context of commercialization process.....	420
Monika Martynkiewicz-Frank: Outsourcing IT w sektorze MŚP / Outsourcing of IT in the SME sector	433
Ewa Wanda Maruszewska, Sabina Kołodziej: Znaczenie podejścia etycznego dla organizacji i funkcjonowania systemu rachunkowości zarządczej / Significance of ethical approach to the organization and functioning of management accounting system.....	442
Teresa Maszczak: Sprawozdanie finansowe jednostki mikro a potrzeby informacyjne użytkowników / Financial statement of a micro-undertaking and information needs of its users	451
Marta Nowak: Konflikt etyczny w pracy księgowego i biegłego rewidenta. Pomędzy moralnością ogólną, moralnością roli a interesem własnym/ Ethical conflict in auditor's and accountant's work. Between common-sense morality, role morality and self-interest	461
Marek Ossowski, Beata Zackiewicz-Brunke: Odpowiedzialność społeczna przedsiębiorstw a klasyfikacja korzyści interesariuszy wynikających z działalności targowej / Corporate social responsibility vs. the classification of the advantages of stakeholders from business activities involving the organization of fairs and exhibitions	471
Michał Poszwa: Koszty a polityka wykazywania dochodów / Costs vs. policy of income disclosure	482
Anna Stronczek: Informatyczne wsparcie rachunkowości zarządczej na przykładzie wdrożenia w agencji wykonawczej WAM / Computer support of accounting management – a case of implementation in executive agency WAM	491
Magdalena Szydelko, Bartosz Kołodziejczuk: Benchmarking jako fakultatywny instrument doskonalenia znormalizowanych systemów zarządzania jakością / Benchmarking as a facultative instrument for improvement of the standardized quality management systems	501
Agnieszka Tubis: Zintegrowana baza danych dla procesu obsługi pojazdów / Integrated database for the maintenance process of vehicles.....	513

Wiesław Wasilewski: Specyfika planowania i analizy sprawozdania finansowego w instytucjach artystycznych / Characteristics of planning and analysis of financial report in artistic institutions.....	523
Aleksandra Wiercińska: Luki w metodyce benchmarkingu szpitali na przykładzie województwa pomorskiego / Gaps in the benchmarking methodology of hospitals on the example of the Pomeranian Voivodeship.....	534
Malwina Wołak: Zastosowanie analiz ABC i XYZ w controllingu sprzedaży / An application of ABC and XYZ analyses in sales controlling.....	545

Wstęp

Rachunkowość jednostek gospodarczych i instytucji jest zorientowana na dostarczanie informacji zarówno wewnętrznym, jak i zewnętrznym użytkownikom. Informacje te dotyczą procesów gospodarczych i rezultatów działalności wykorzystywanych w dokonywaniu ocen i podejmowaniu decyzji. To czyni rachunkowość najważniejszym elementem systemu informacyjnego jednostek gospodarczych i instytucji.

Rachunkowość stanowi również podstawową bazę informacyjną dla controllingu. Rachunkowość ukierunkowana na controlling ma za zadanie informacyjne wspomaganie procesu podejmowania decyzji i oceny działalności poszczególnych jednostek organizacyjnych na poziomie całego przedsiębiorstwa czy instytucji. Rachunkowość ukierunkowana na controlling zapewnia obsługę informacyjną wszystkich funkcji zarządzania: planowania, organizowania, motywowania i kontrolowania.

Miejsce rachunkowości w systemie informacyjnym controllingu wynika z jej zadania, którym jest pomiar rezultatów działalności organizacji oraz jej ośrodków odpowiedzialności. Rezultaty tego pomiaru są prezentowane nie tylko w sprawozdaniach finansowych, ale także w wewnętrznych raportach sporządzanych okresowo oraz na bieżąco według potrzeb. Jakość informacji dostarczanych przez rachunkowość w dużym stopniu przesądza o skuteczności działań podejmowanych w ramach controllingu.

Problemom rachunkowości traktowanej jako system informacyjny controllingu jest poświęcony niniejszy zeszyt Prac Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. Zawiera on artykuły naukowe dotyczące różnych etapów procesu informacyjnego rachunkowości. W części artykułów poruszono zagadnienia teoretyczne dotyczące koncepcji, zasad i procedur przetwarzania informacji w systemie rachunkowości, w części zaś zaprezentowano problemy i przykłady praktycznego prowadzenia rachunkowości ukierunkowanej na controlling w określonych jednostkach gospodarczych oraz instytucjach.

Pragniemy wyrazić nadzieję, że niniejszy tom będzie stanowić pewien przyczynek do doskonalenia sposobu przetwarzania informacji w systemie rachunkowości, która jest podstawową bazą informacyjną dla controllingu w różnych organizacjach.

Edward Nowak, Marcin Kowalewski, Maria Nieplowicz

Anna Stroncsek

AGH Akademia Górniczo-Hutnicza, Wydział Zarządzania

e-mail: astroncz@zarz.agh.edu.pl

**INFORMATYCZNE WSPARCIE RACHUNKOWOŚCI
ZARZĄDCZEJ NA PRZYKŁADZIE WDROŻENIA
W AGENCJI WYKONAWCZEJ WAM**

**COMPUTER SUPPORT OF ACCOUNTING
MANAGEMENT – A CASE OF IMPLEMENTATION
IN EXECUTIVE AGENCY WAM**

DOI: 10.15611/pn.2016.440.47

JEL Classification: M15, M41, M49

Streszczenie: WAM jako agencja wykonawcza, zobligowana do realizacji kontroli zarządczej w sposób wskazany ustawą o finansach publicznych, postanowiła rozszerzyć system informatyczny o oprogramowanie wspierające proces planowania i budżetowania. Udane wdrożenie takiego systemu w jednostce sektora publicznego to dowód na to, że idea nowego zarządzania publicznego dawno wyszła poza teorię i przybrała wyraz realny. Celem artykułu jest przedstawienie, w jaki sposób agencja wykonawcza może wesprzeć wykorzystywane instrumentarium rachunkowości zarządczej odpowiednio dobranymi narzędziami informatycznymi.

Słowa kluczowe: agencja wykonawcza, zintegrowane systemy informatyczne, planowanie, budżetowanie.

Summary: WAM as an executive agency is obliged to implement management control in the manner specified by law on public finances. It was decided to extend the system of software to support planning and budgeting in the agency. Successful implementation of such a system in the public sector unit is a proof that the idea of new public management long ago went beyond the theory and became real. The purpose of this article is to present how the executive agency may support the use of instruments of accounting management with properly selected IT tools.

Keywords: executive agency, integrated information systems, planning, budgeting.

1. Wstęp

W latach 80. XX wieku w państwach anglosaskich rozwinęła się koncepcja nowego zarządzania publicznego (*New Public Management*). Idea ta powstała na gruncie nowego spojrzenia na rolę państwa, zakres jego zadań i sposobów ich realizacji. Inspiracją jej powstania i rozwoju był sektor prywatny. Postulowane i obserwowane zmiany w sektorze publicznym w tym okresie to stopniowe zastępowanie biurokratycznego modelu przez nowoczesne metody zarządzania. Nowe zarządzanie publiczne sprowadza się do siedmiu podstawowych elementów [Hood 1991]:

- 1) wprowadzenie technik menadżerskich do zarządzania w sektorze publicznym,
- 2) stosowanie wobec administracji jasno określonych standardów i mierników ich działania,
- 3) położenie większego nacisku na proces monitorowania i oceny rezultatów działania instytucji publicznych,
- 4) dezagregacja jednostek sektora publicznego – zamiast rozbudowanych, hierarchicznych struktur o bardzo szerokim zakresie działania – małe, wyspecjalizowane i elastycznie kształtowane departamenty czy zespoły zadaniowe,
- 5) wprowadzenie konkurencji do sektora publicznego – jednostki działające w ramach sektora publicznego powinny rywalizować o względy odbiorcy usług publicznych,
- 6) wykorzystanie technik i metod zarządzania stosowanych w sektorze prywatnym,
- 7) nacisk na większą dyscyplinę i oszczędność w wykorzystaniu posiadanych zasobów.

W Polsce wyżej opisane zmiany w podejściu do zarządzania w sektorze publicznym mocno zaakcentowała ustawa o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009], wprowadzając wiele elementów tej nowej koncepcji i wykorzystując instrumenty umożliwiające zwiększenie efektywności realizacji zadań publicznych. W ustawie pojawił się m.in. obowiązek kontroli zarządczej i nowe formy organizacyjne jednostek sektora finansów publicznych.

Celem artykułu jest przedstawienie, w jaki sposób agencja wykonawcza, jako jednostka sektora finansów publicznych, może wesprzeć wykorzystywane instrumentarium rachunkowości zarządczej odpowiednio dobranymi narzędziami informatycznymi.

2. Problematyka wsparcia informatycznego jednostek sektora finansów publicznych w literaturze i badaniach

Bogate instrumentarium rachunkowości zarządczej daje możliwość wspierania zarządzania zarówno jednostką jako całością, jak i poszczególnymi jej obszarami

funkcjonowania. Jej narzędzia i metody znajdują szerokie zastosowanie także w jednostkach sektora publicznego, co nie dziwi, szczególnie w kontekście nowego zarządzania publicznego. Równocześnie narzędzia te często wymagają wsparcia informatycznego. Powyżej zasygnalizowana problematyka znalazła miejsce w badaniach i publikacjach. Można je podzielić na dwie grupy:

- Badania dotyczące implementacji metod rachunkowości zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych: problematyka przydatności systemu raportowania dokonań (np. [Pettersen 2001; Carlin, Guthrie 2001]), doboru finansowych i niefinansowych mierników dokonań (m.in. [Spiegelman 2001; Lee 2008]), stosowanie relatywnych metod pomiaru dokonań, np. benchmarking [Johansson, Siverbo 2009]; wpływ przyjęcia nowych rozwiązań prawnych na zmiany w systemach rachunkowości zarządczej (m.in.: [Cavalluzzo, Ittner 2004]). W Polsce: o narzędziach rachunkowości zarządczej możliwych do wykorzystania w zarządzaniu finansami gminy [Mikulska 2011], wykorzystanie kontrolingu do budowania zaufania do jednostki JST i wewnątrz niej [Marzec 2011].
- Badania dotyczące wsparcia przez systemy ERP implementacji metod rachunkowości zarządczej w jednostkach sektora publicznego. W tym obszarze podejmowanym tematem jest próba określenia problemów, czynników sukcesu oraz strategii wdrożenia takich systemów (m.in. [Wagner, Antonucci 2009; Soh, Kien, Tay-Yap 2000]). W Polsce brak kompleksowych badań w tym zakresie, chociaż istnieją próby analizowania identyfikacji oczekiwań jednostek sektora publicznego w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez systemy ERP [Stronczek, Krajewska 2015].

3. Agencje wykonawcze jako forma organizacyjno-prawna jednostek sektora finansów publicznych

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych określa formy tworzenia i funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych. Na formy organizacyjno-prawne jednostek finansów publicznych składają się [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009, art. 8, 9]:

- jednostki budżetowe,
- samorządowe zakłady budżetowe,
- agencje wykonawcze,
- instytucje gospodarki budżetowej,
- państwowe fundusze celowe.

Ich cechą wspólną jest fakt wykonywania zadań publicznych i publiczny charakter środków finansowych, jakie zostały im powierzone do dysponowania [Karlikowska i in. 2010].

Agencja wykonawcza, którą ustanowiła ustawa o finansach publicznych, to instytucja nowego zarządzania publicznego. Jest ona państwową osobą prawną

tworzoną na podstawie odrębnej ustawy, w celu realizacji zadań państwa (art. 18). Zasady jej działania określa ustawa, na mocy, której zostaje ona powołana. Dodatkowo Rada Ministrów może określić, w drodze rozporządzenia, wymogi, jakie powinien spełniać jej statut, w celu zapewnienia jednolitej i przejrzystej organizacji wewnętrznej agencji wykonawczych pod względem instytucjonalnym.

Agencja wykonawcza prowadzi gospodarkę finansową na zasadach określonych w ustawie o finansach publicznych i w ustawie ją powołującej. Podstawę tej gospodarki finansowej stanowi roczny plan finansowy, którego projekt ustala jej właściwy organ w porozumieniu z ministrem sprawującym nadzór nad agencją. Po zatwierdzeniu przez ministra sprawującego nadzór projekt jest przekazywany Ministrowi Finansów w trybie i terminach określonych w przepisach dotyczących prac nad projektem ustawy budżetowej (art. 21). Roczny planu finansowego agencji obejmuje (art. 20):

- przychody z prowadzonej działalności,
- dotacje z budżetu państwa,
- zestawienie kosztów,
- wynik finansowy,
- środki na wydatki majątkowe,
- środki przyznane innym podmiotom,
- stan należności i zobowiązań na początek i koniec roku,
- stan środków pieniężnych na początek i koniec roku.

Planowane wydatki agencji wykonawczej mogą przekraczać planowane dochody tylko za zgodą ministra sprawującego nad nią nadzór, wydaną w porozumieniu z Ministrem Finansów. Agencja wykonawcza jest obowiązana corocznie wpłacać do budżetu państwa nadwyżkę środków finansowych ustaloną na koniec roku. Od tej zasady możliwe jest odstępnie za zgodą Rady Ministrów tylko w uzasadnionych przypadkach (art. 22).

Agencje są jednostkami gospodarki pozabudżetowej, ale objętymi budżetowaniem tzw. netto prostym, co oznacza, że nadwyżki przez nie uzyskane na drodze wykonywania zadań państwa należą do przychodów jednostek sektora finansów publicznych, a nie do kategorii przychodów budżetowych lub dochodów publicznych [Wójtowicz (red.) 2014].

Zastosowane w ustawie o finansach publicznych rozwiązania instytucjonalno-prawne w zakresie funkcjonowania agencji wykonawczych wzorowane są na tych, które przyjęła Rada Europy [Rozporządzenie Rady... 2002], ustanawiając statut agencji wykonawczych, którym powierzono niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnotowymi.

4. Informatyczne wsparcie procesu planowania i budżetowania przez WAM – studium przypadku

Wojskowa Agencja Mieszkaniowa (dalej: WAM) została utworzona na mocy ustawy z dnia 22 czerwca 1995 r. o zakwaterowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej. Agencja została powołana do życia jako państwowa jednostka organizacyjna posiadająca osobowość prawną, ze statutem nadanym rozporządzeniem Ministra Obrony Narodowej [Rozporządzenie Ministra Obrony... 2010].

1 października 2015 roku Wojskowa Agencja Mieszkaniowa została połączona z Agencją Mienia Wojskowego pod nazwą Agencja Mienia Wojskowego [Ustawa z 10 lipca 2015]. Zadania nowej Agencji Mienia Wojskowego są tożsame z tymi, które do tej pory realizowały obie agencje.

Zgodnie z art. 92 ust. 1 lit. b) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. wprowadzającej ustawę o finansach publicznych (DzU 2009 nr 157, poz. 1241) z dniem 1 stycznia 2012 roku. Wojskowa Agencja Mieszkaniowa, która wcześniej była agencją państwową, stała się agencją wykonawczą. W celu jak najlepszego wypełnienia swoich zadań, a równocześnie wykazując zrozumienie dla przesłanek i zasad nowego zarządzania publicznego, agencja podjęła decyzję o wparciu informatycznym wcześniej wdrożonych narzędzi rachunkowości zarządczej i controllingu. Zakres wykorzystywania ww. narzędzi przez jednostki objęte ustawą o finansach publicznych związany jest z charakterem podejmowanych i realizowanych zadań. Literatura wskazuje na ich szczególne zastosowanie w procesach planowania, na etapie określania celu działania, celów przyszłościowych, celów zorientowanych na rynek i klienta [Majchrzak, Rydzewska-Włodarczyk 2010]. Kierując się powyższymi przesłankami, WAM wprowadziła proces planowania i budżetowania. Z czasem także postanowiono wesprzeć te narzędzia odpowiednim systemem informatycznym. Nie było to pierwsze tego typu działanie agencji. Należy zaznaczyć, że do 2007 r. w WAM pracowało wiele systemów informatycznych w architekturze rozproszonej. Aby usprawnić pracę jednostki, wdrożono Zintegrowany System Informatyczny, który zapewnił przepływ informacji pomiędzy wszystkimi komórkami organizacyjnymi oraz pozwolił na uporządkowanie procesów zarządzania zasobem mieszkaniowym, który leżał w gestii WAM.

W roku 2014, już jako agencja wykonawcza, zobligowana do realizacji kontroli zarządczej w sposób wskazany ustawą o finansach publicznych, WAM postanowiła rozszerzyć system ZSI o oprogramowanie wspierające proces planowania i budżetowania. W szczegółowym opisie przedmiotu zamówienia¹ zapisano, że w celu optymalizacji procesu zarządzania efektywnością finansową agencji kluczowe jest, by wdrażane rozwiązanie było przygotowane na pełne wsparcie procesów w tym obszarze. Dla zamawiającego ważne było, aby rozwiązanie oparto na jednej (otwartej)

¹ Szczegółowy opis przedmiotu zamówienia stanowi element SIWZ (specyfikacja istotnych warunków zamówienia), dokumentu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

platformie technologicznej zapewniającej możliwość jej rozwoju z wykorzystaniem gotowych modułów posiadających funkcjonalności pozwalające na planowanie w wymiarze strategicznym, budżetowanie, prognozowanie, alokację kosztów, zarządzanie wynagrodzeniami, zarządzanie projektami oraz raportowanie wykonania w postaci raportów zarządczych oraz pulpitów i kart wyników.

Agencja uszczegółowiła swoje wymagania, wskazując by [SIWZ na „Dostawę...” 2014]:

- proponowane rozwiązanie było wyposażone w funkcjonalności i dokumentację oraz predefiniowane strategie tworzenia i zarządzania architekturą wysokiej dostępności,
- proponowane rozwiązanie było wyposażone w predefiniowane i parametryzowane reguły walidujące wprowadzanie danych na poziomie typu oraz na poziomie procesu przedłożeń,
- narzędzie było wyposażone w silnik prognozy statystycznej oparty na metodach sezonowych i niesezonowych, który można wykorzystać bezpośrednio w formatach planistycznych,
- wszystkie aspekty projektowania i implementacji można było realizować także poza arkuszami kalkulacyjnymi,
- użytkownik końcowy mógł w pełni kontrolować i parametryzować przebieg przeliczeń realizowanych przez reguły kalkulacyjne na poziomie zakresu, kolejności oraz wartości parametrów,
- tworzenie reguł kalkulacyjnych odbywało się za pomocą graficznego edytora bez potrzeby programowania lub pisania skryptów z możliwością testowania wykonania reguły na testowych danych.

Rozwiązanie wybrane i zakupione przez WAM to Oracle Hyperion EPM, który zawiera zintegrowany pakiet rozwiązań w obszarach: planowania strategicznego, budżetowania, planowania i monitorowania, zarządzania przez cele, systemu raportowego i analitycznego, konsolidacji finansowej, zarządzania rentownością.

W zakresie obszarów, których wsparcie było tak istotne dla WAM, system umożliwia:

- dowolne definiowanie struktury budżetu, okresów budżetowania oraz przebiegu procesów budżetowych, w tym tworzenie budżetu globalnego na podstawie budżetów cząstkowych,
- budżetowanie krótkookresowe – plan obejmujący okres obrachunkowy z możliwością zaplanowania perspektywy obejmującej 12 kolejnych miesięcy,
- korekty budżetu i porównywanie poszczególnych jego wersji,
- budżetowanie w oparciu o szczegółową prognozę pozycji rachunku wyników, bilansu, przepływów pieniężnych (również planu inwestycyjnego, planu zatrudnienia i wynagrodzeń),
- zastosowanie wielu miar dla wybranych budżetów (np.: ilość, cena, wartość), zdefiniowanie formuł przeliczeń między miarami oraz analizy według tych miar,

- definiowanie odpowiedzialności i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizację elementów budżetu globalnego lub budżetów cząstkowych niezależnie od struktury organizacyjnej firmy i struktury dokumentów budżetowych,
- przygotowanie planów i budżetów w procedurze „od dołu” albo „od góry”,
- definiowanie formularzy budżetu dla użytkowników systemu oraz modyfikacji tych szablonów stosownie do przyznanych uprawnień,
- dostęp do formularzy budżetowych i planowanych sprawozdań za pomocą stron www,
- kontrolę postępu prac budżetowych, informację o zakończeniu sporządzania budżetu,
- tworzenie scenariuszy planu dla każdej z jednostek organizacyjnych przy zmieniających się założeniach ogólnych,
- mechanizm kwartalnych korekt do planów wraz z archiwizacją poszczególnych wersji oraz możliwością ich porównywania,
- planowanie wielkości przez wykonywanie działań arytmetycznych na danych historycznych lub innych stałych wielkościach budżetowych, dzielenie bądź agregowanie wielkości budżetowych, umieszczanie komentarzy przy wielkościach budżetowych,
- planowanie sprawozdań finansowych dla: rachunku zysków i strat (wariant: kalkulacyjny, porównawczy), bilansu, rachunku przepływów pieniężnych,
- wprowadzanie kluczy podziałowych dla kosztów pośrednich,
- budżetowanie przychodów i kosztów na różnych poziomach konta, tzn.: budżetowane koszty na koncie syntetycznym dzielone są na konta analityczne i odwrotnie,
- przechowywanie kilku wersji budżetu, zarządzanie procesem tworzenia budżetów, w tym śledzenie postępów realizacji poszczególnych etapów,
- automatyczne podpowiedzi na temat aktualnych i kolejnych kroków procesu budżetowania w formie listy zadań,
- mechanizmy kontroli całości procesu budżetowego i zatwierdzania poszczególnych elementów procesu budżetowania,
- blokowanie możliwości wprowadzania zmian w zaakceptowanych wersjach budżetu,
- obserwację każdej struktury planistycznej za pomocą tabel przestawnych, w tym również porównanie danych dla dowolnie zdefiniowanych okresów w przedziale kilku lat,
- przygotowanie i wielowymiarową obserwację odchyleń planu rzeczowo-finansowego i budżetu w kilku wersjach, w tym również budżetu elastycznego, przeliczanego na podstawie realizacji zadań i przewidywanego rozwoju,
- udostępnianie osobom odpowiedzialnym za realizację zadań budżetowych niezbędnych informacji w formie wielowymiarowych raportów zawierających informacje dostosowane do ich potrzeb, a także szczegółowych danych, aż do poziomu pozycji dokumentów księgowych,

- zakładanie i obsługę „alertów” i nietypowych odchyień od realizacji budżetu,
- przeprowadzanie wszechstronnych analiz danych oraz definiowanie planów i raportów w wielu przekrojach (wymiarach),
- raporty obejmujące wybraną wersję budżetu, wykonanie, odchylenie bezwzględne, odchylenie procentowe, dynamikę w zakresie obszarów budżetowania,
- bieżącą analizę realizowanych kosztów przed zamknięciem miesiąca, alerty o przekroczeniu lub wykorzystaniu określonego procentu budżetowanych kosztów,
- zdefiniowanie kluczowych wskaźników efektywności (KPI),
- panele zarządcze dla menedżerów, uwzględniające poza danymi raportowanymi m.in.: zaawansowanie realizacji wyznaczonych celów, KPI, podstawowe wskaźniki i istotne dane liczbowe,
- tworzenie symulacji dotyczących określonych wskaźników oraz wpływu np. zmiany kosztów na zysk, wpływu zmiany innych parametrów na wskaźniki KPI,
- tworzenie nowych raportów ad hoc na podstawie istniejących danych planowanych i zrealizowanych – bez konieczności angażowania służb informatycznych.

Zakupiony i wdrożony system odpowiadał oczekiwaniom co do funkcjonalności, które zostały opracowane przez WAM i zawarte w dokumentacji przetargowej [SIWZ na „Dostawę ...” 2014].

W momencie podjęcia decyzji o rozbudowie systemu ERP struktura Agencji tworzona była przez Biuro Prezesa i 10 oddziałów regionalnych, zatrudniała ok. 950 osób, posiadała 6300 nieruchomości gruntowych zabudowanych i niezabudowanych oraz 2500 lokali użytkowych przeznaczonych na sprzedaż lub wynajem. W gestii Agencji była realizacja zobowiązań mieszkaniowych państwa wobec żołnierzy przy efektywnej gospodarce dotacją budżetową oraz optymalnym wykorzystaniu zasobów własnych. Agencja postawiła sobie za cel zapewnienie obsługiwanym klientom wysokiej jakości usług, a także rentowność prowadzonej działalności. Te wszystkie przesłanki znalazły przełożenie na wymagania stawiane konfiguracji wdrażanego systemu.

5. Zakończenie

Funkcjonowanie przedsiębiorstwa opiera się w znacznej mierze na sprawnym zarządzaniu informacją, ta prawda dotyczy również jednostek sektora publicznego. Przedstawiona agencja, wdrażając narzędzia rachunkowości zarządczej i wspierając je zintegrowanym systemem zarządzania, dążyła do spełnienia stawianych jej zadań, ale także do realizacji obowiązku sporządzania budżetu zadaniowego, który nakłada na agencje wykonawcze ustawa o finansach publicznych. Wdrożenie ww. systemu, a finalnie budżetu zadaniowego ma doprowadzić do osiągnięcia większej przejrzystości finansów publicznych oraz dostarczenia bardziej czytelnej informacji o podejmowanych działaniach i ich kosztach, osiągnięcia większej skuteczności re-

alizacji zadań publicznych oraz zwiększenia efektywności wydatkowania środków publicznych.

Pojawienie się systemów ERP oferujących zestaw zintegrowanych modułów obejmujących większość funkcji biznesowych spowodowało automatyzację wielu procesów, a co za tym idzie – skuteczność ich realizacji. Udane wdrożenie takiego systemu w jednostce sektora publicznego to dowód na to, że idea nowego zarządzania publicznego dawno wyszła poza teorie i przybrała wyraz realny.

Literatura

- Carlin T., Guthrie J., 2001, *The new business of government budgeting: Reporting non-financial performance information in Victoria*, Australian Accounting Review, Vol. 11, No. 3, s. 17-26.
- Cavalluzzo K.S., Ittner C.G., 2004, *Implementing performance measurement innovations: Evidence from government*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 29, No. 3, s. 243-67.
- Hood Ch., 1991, *A public management for All seasons?*, Public Administration, Vol. 69, No. 1, s. 3-19.
- Johansson T., Siverbo S., 2009, *Explaining the utilization of relative performance evaluation in local government: A multitheoretical study using data from Sweden*, Financial Accountability and Management, Vol. 25, No. 2, s. 197-224.
- Karlikowska M., Miemiec W., Ofiarski Z., Sawicka K., 2010, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Prescom, Wrocław.
- Lee J., 2008, *Preparing performance information in the public sector: An Australian perspective*, Financial Accountability and Management, Vol. 24, No. 2, s. 117-149.
- Majchrzak M., Rydzewska-Włodarczyk M., 2010, *Wykorzystywanie instrumentów rachunkowości zarządczej w controllingu projektów realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego*, [w:] Nowak E., Nieplowicz M. (red.), *Systemy zarządzania kosztami i dokonaniem*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 310-325.
- Marzec M., 2011, *Controlling a budowanie zaufania do jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] Urbańczyk E., Skoczylas W. (red.), *Zarządzanie finansami w jednostkach samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 668, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 684, Szczecin, s. 147-160.
- Mikulska T., 2011, *Wykorzystanie narzędzi rachunkowości zarządczej do zarządzania finansami gminy*, [w:] Kiziukiewicz T. (red.), *Rachunkowość w teorii i praktyce*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 668, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 41, Szczecin, s. 425-434.
- Petterson I.J., 2001, *Implementing management accounting reforms in the public sector: The difficult journey from intentions to effects*, The European Accounting Review, Vol. 10, No. 3, s. 561-581.
- Rozporządzenie Ministra Obrony Narodowej z 26 maja 2010 r. w sprawie nadania statutu Wojskowej Agencji Mieszkaniowej, DzU nr 108, poz. 705, z późn. zm., DzU 2012.720.
- Rozporządzenie Rady (WE) nr 58/2003 z 19 grudnia 2002 r. ustanawiające statut agencji wykonawczych, którym zostaną powierzone niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnymi, DzU L 11 z 16.1.2003.
- SIWZ na „Dostawę oprogramowania do wsparcia procesu planowania i budżetowania z bezterminową licencją na Nielimitowaną ilość użytkowników dla Wojskowej Agencji Mieszkaniowej” https://www.wam.net.pl/pliki/.../przetarg_104780_2_0_1397117821.pdf (21.02.2015)
- Soh C., Kien S.S., i Tay-Yap J., 2000, *Enterprise resource planning: Cultural fits and misfits: Is ERP a universal solution?*, Communications of the ACM, Vol. 43, No.4, s. 47-51.

- Spiegelman J., 2001, *A performance that doesn't measure up, the public sector informer*, The Australian Financial Review, Vol. 69, No. 125, s. 10-20.
- Stronczek A., Krajewska S., 2015, *Oczekiwania jednostek sektora zamówień publicznych w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez zintegrowane systemy zarządzania*, [w:] Nowak E., Bednarek P. (red.), *Rachunkowość a controlling*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 428-435.
- Ustawa z dnia 10 lipca 2015 r. o Agencji Mienia Wojskowego, DzU 2015, poz. 1322.
- Ustawa z dnia 22 czerwca 1995 r. o zakwaterowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, tj., DzU 2010, nr 206, poz. 1367, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity, DzU 2013, poz. 885.
- Wagner W., Antonucci Y.L., 2009, *The ImaginePA Project: The First Large-Scale, Public Sector ERP Implementation*, Information Systems Management, Vol. 26, No. 3, s. 275-284.
- Wójtowicz W. (red.), 2014, *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, Wolters Kluwer, Warszawa.