



CONTROLLING W JEDNOSTCE ORGANIZACYJNEJ

CONTROLLING IN ORGANISATIONAL UNIT

Dariusz AMPUŁA

Wojskowy Instytut Techniczny Uzbrojenia
Military Institute of Armament Technology

Streszczenie: We wstępie przedstawiono cel artykułu oraz kierunki rozwoju idei controllingu. Na początku scharakteryzowano etapy rozwoju controllingu na świecie. Wyszczegółono także główne funkcje controllingu oraz sformułowano podstawowy cel controllingu. Następnie zaprezentowano kilka definicji pojęcia „controlling”, które podzielono na dwa rodzaje: definicje controllingu w ujęciu funkcjonalnym oraz w ujęciu instytucjonalnym, w którym centralnym odniesieniem jest system rachunkowości. Przedstawiono nadrzędną funkcję controllingu, którym jest koordynowanie wszystkich podsystemów controllingu. Wyróżniono oraz scharakteryzowano cztery rodzaje koordynacji w systemie controllingu. Opisano i zdefiniowano pojęcia controllingu strategicznego i controllingu operacyjnego. Scharakteryzowano czynniki wpływające na controlling, ich podział na czynniki wewnętrzne i czynniki zewnętrzne. Na końcu artykułu przedstawiono zwięzłe wnioski dotyczące controllingu wskazując na konieczność przeprowadzania systematycznej restrukturyzacji systemu controllingu.

Słowa kluczowe: controlling, zarządzanie, rachunkowość, koordynacja, system, podsystem

1. Wstęp

Controlling zgodnie z [1] jest stosunkowo nową koncepcją zarządzania jednostkami organizacyjnymi, przy czym korzenie tej koncepcji tkwią nie w jednostkach organizacyjnych, lecz w administracji publicznej. Wyraźny wzrost zainteresowania controllinglem ze strony jednostek organizacyjnych nastąpił w latach osiemdziesiątych ubiegłego wieku. Aktualnie controlling jest traktowany jako nowo-

Abstract: The aim of the controlling concept and its development trends are presented in the beginning of the paper. Development stages of controlling in the world are included with specification of its main functions and aims. Next some definitions of „controlling” notion are described and divided on two types which refer firstly to functional or secondly to institutional aspects, where the crucial reference is the accountancy system.

The dominating function of controlling that deals with the coordination of all its subsystems is presented. There are distinguished and characterised four types of coordination within the system of controlling. Moreover there are described and defined the notions of strategic and operational controlling. Some factors influencing the controlling are characterised and divided into internal and external ones. In the end of the paper some concise conclusions are presented indicating that there is a need of permanent restructuring of controlling system.

Keywords: controlling, management, accountancy, coordination, system, subsystem

1. Introduction

According to [1] controlling is a relatively new concept of management of organisational units and its roots come not from the organisational units but from the public administration. The significant increase of interest in the controlling, expressed by the organisational units, started in the eighties of the former century. Now the controlling is treated as a modern concept of organisa-

czesna koncepcja zarządzania jednostką organizacyjną, która ułatwia ich adaptacje w konkurencyjnym i wysoce zmiennym otoczeniu.

Celem tego artykułu jest zdefiniowanie nowego pojęcia jakim jest „controlling”, przedstawienie etapów jego rozwoju oraz funkcji jakie on spełnia w jednostce organizacyjnej.

Do rozwoju idei controllingu i wzrostu zainteresowania tą koncepcją zarządzania przyczyniły się znacznie zmiany w warunkach działalności gospodarczej, jakie nastąpiły na początku XX wieku, a zwłaszcza:

- postępująca koncentracja działalności i szybki wzrost jednostek gospodarczych (przedsiębiorstw), które to zjawiska spowodowały problemy w komunikacji i koordynacji poszczególnych jednostek;
- wzrost stopnia niepewności oraz zmienności warunków prowadzenia działalności, co spowodowało zwiększone zapotrzebowanie na informacje;
- nadejście kryzysu gospodarczego pod koniec drugiej dekady XX wieku, który przyczynił się do wzrostu zainteresowania nowymi, skutecznymi instrumentami zarządzania.

Pod wpływem tych czynników nastąpiła istotna zmiana w podejściu do zarządzania jednostkami organizacyjnymi. Konieczne stało się powiązanie niedocenianej dotychczas rachunkowości z planowaniem i stworzenie spójnego instrumentarium wspomagającego zarządzanie oraz stanowiącego źródło zasilania procesu decyzyjnego w informacje.

2. Etapy i funkcje controllingu

Controlling [1] jako koncepcja zarządzania jednostkami organizacyjnymi był postrzegany w różnych okresach odmiennie i podlegał ciągłemu rozwojowi.

E. Mayer w swojej książce „*Controlling – Konzepte*” z roku 1993 wyróżnił trzy etapy w rozwoju koncepcji controllingu:

- etap pierwszy, obejmujący lata 1778÷1931, czyli okres od stworzenia pierwszego stanowiska tzw. comptrollera w administracji do założenia „Controller’s Institute of America”;
- etap drugi, obejmujący lata 1931÷1981;
- etap trzeci, czyli okres od 1981 roku tj.

tional unit management that is helpful for unit adaptations in competitive and changing environment.

The aim of this paper is to define a new notion of „controlling” with presenting its development stages and functions it has to fulfil in the organisational unit.

The idea of controlling has started and the interest in this concept of management has increased since following important changes of industrial activity conditions took place in the beginning of XX-th century:

- Progressing concentration of activities and rapid increase of economic units (establishments, companies) which generated some problems of communication and coordination for particular units
- Increase of level of uncertainty and changeability for conditions of leading the activities what has caused an increased demand for information
- Appearance of economical crisis at the end of second decade of the XX-th century what launched an increased interest in new effective tools of management.

The impact of these factors has caused an essential change in approach towards the management issues of organisational units. It became necessary to link the accountancy, that was earlier underestimated, with the planning, and to create a coherent instrument supporting the management and providing information for decision making process.

2. Stages and functions of controlling

Controlling [1] as the concept of management for organisational units has different outlook in particular periods of time and was subjected to permanent development.

E. Mayer in his book „*Controlling – Konzepte*” in 1993 distinguished three following stages in development of controlling concept:

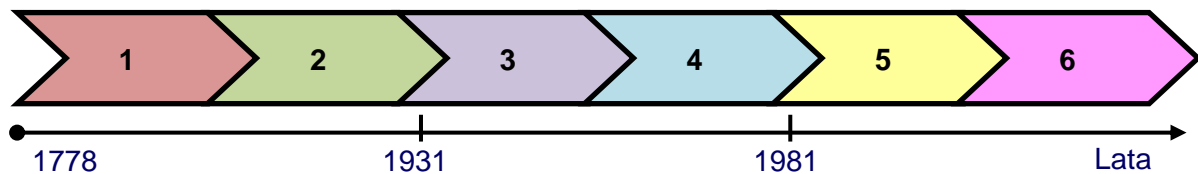
- The first stage in 1778÷1931 i.e. the term between the creation of the first position in the administration called comptroller and the foundation of „Controller’s Institute of America”
- The second stage including the years 1931÷1981

od momentu konferencji dokumentującej powiązania pomiędzy controllingiem i marketingiem, zorganizowanej z okazji 10-lecia założenia organizacji „Arbeitsgemeinschaft Wirtschaftswissenschaft und Wirtschaft Praxis im Controlling und Rechnungswesen”, której zadaniem było wspieranie dalszego rozwoju koncepcji controllingu oraz wymiana doświadczeń w zakresie wdrożeń controllingu.

W okresach tych następowały istotne zmiany w postrzeganiu istoty i funkcji controllingu. Ewolucja ta została przedstawiona na rysunku 1.

- The third stage existing from 1981 when the conference was held to document the links between the controlling and marketing, and it was organised in the tenth anniversary of foundation of organisation “Arbeitsgemeinschaft Wirtschaftswissenschaft und Wirtschaft Praxis im Controlling und Rechnungswesen” aimed to support the further development of controlling concept and to exchange experience on controlling implementation.

Within these terms some essential changes in the outlook of controlling essence and function has happened. This evolution is presented in figure 1.



Rys. 1 Etapy rozwoju controllingu: 1 - funkcja kontrolna, 2 - funkcja skarbnika, 3 – funkcja koordynatora, 4 - funkcja nawigatora, 5 - instrument zarządzania, 6 - koncepcja zarządzania

Figure 1. Controlling development stages: 1 - surveying function, 2 - treasurer function, 3 - function of coordinator, 4 - function of navigator, 5 - management instrument, 6 - concept of management

Analiza porównawcza różnych definicji pojęcia „controlling”, które to definicje zostały w skrócie przedstawione w punkcie trzecim tego artykułu, pozwala wyspecyfikować funkcje controllingu, którymi są:

- funkcja koordynacji;
- funkcja planowania;
- funkcja sterowania i regulacji;
- funkcja kontroli;
- funkcja zasilania w informacje.

Według [2] controlling ma charakter funkcji doradczej: pomaga, opiniuje i wskazuje kierownictwu jednostki organizacyjnej możliwe kierunki działania. O charakterze tej pomocy tj. zakresie i sposobie wykorzystania controllingu w jednostce organizacyjnej, decyduje jednak kierownictwo. Controlling, koordynując decyzje, steruje tym samym całą jednostką organizacyjną po to, by osiągnąć wyznaczone cele.

Zgodnie z [3] można zatem sformułować podstawowy cel controllingu jako wspomaganie realizacji poszczególnych funkcji zarządzania jednostką organizacyjną, co po-

The comparison analysis of different definitions of the notion „controlling”, which are shortly presented in the third chapter of this paper, can specify the following functions of controlling:

- Coordinating function
- Planning function
- Controlling and regulating functions
- Surveying function
- Data providing function.

According to [2] controlling has the character of an advisory function as it supports, provides opinions and indicates for the organisational unit management the possible directions of activity. Nevertheless the character of this support and the way the controlling is used in the organisational unit is decided by the management. Thus the controlling coordinates the decisions and controls the whole organisational unit to meet the assigned objectives.

According to [3] the basic question of controlling may be formulated as the support of organisational unit particular man-

winno przyczynić się do poprawy trafności podejmowania decyzji gospodarczych. Oczywiście realizacja owego celu controllingu powinna doprowadzić do skuteczniejszego osiągnięcia zamierzeń działalności danej jednostki organizacyjnej. Autor podkreśla, że controlling jest pewnym podsystemem zarządzania jednostką organizacyjną. Dlatego controlling powinien wspierać proces zarządzania jednostką organizacyjną, który jest opisany przez funkcje zarządzania: planowanie, organizowanie, motywowanie i kontrolowanie.

3. Definicja pojęcia „controlling”

Zgodnie z [1] w literaturze istnieje odmiennosc poglądów co do istoty controllingu, jego celów oraz funkcji i zadań. Odmiennosc ta znajduje swoje odzwierciedlenie w różnorodności definicji controllingu. Problem wieloznaczności pojęcia controlling jest związany z etymologią tego terminu, dla którego rdzeniem jest angielskie słowo „to control”. Słowo to ma bowiem bardzo szerokie znaczenie.

Aktualnie dominuje interpretacja słowa „to control” zaczerpnięta z cybernetyki, czyli nauki o układach odznaczających się zdolnością do samosterowania. W cybernetyce słowo to oznacza kierowanie, regulowanie, sterowanie i kontrolowanie. Odnosząc te znaczenia słowa „to control” do jednostki organizacyjnej uznaje się, że jednostka ta jest systemem, który wykazuje zdolność do sprawowania kontroli nad samym sobą, co powoduje konieczność posiadania informacji o zachodzących procesach i zdarzeniach oraz ma możliwość koordynacji i ingerencji w zachodzące procesy urzeczywistnienia wizji jednostki organizacyjnej. Tak pisał K. Ziegenbein w swojej książce „Controlling” z roku 1992.

J. Weber w książce „Wprowadzenie do controllingu” z roku 2001, podzielił definicje controllingu na dwa etapy:

- definicje controllingu w ujęciu funkcjonalnym;
- definicje controllingu w ujęciu instytucjonalnym.

Definicje controllingu w ujęciu funkcjo-

agement functions aimed to increase the effectiveness of commercial decisions. It is obvious that the execution of this objective of controlling should lead to more effective fulfilment of organisational unit goals. The author has stressed that controlling is a managing subsystem of the organisational unit. For this reason controlling has to support the process of organisational unit management that is described by managing functions of planning, organising, motivating and surveying.

3. Definition of notion „controlling”

Currently dominating interpretation of the word „to control” is taken from cybernetics, that is a brand of science dealing with the systems which are characterised by the capacities for self regulation. In cybernetics the word means directing, regulating, controlling and surveying. Referring these meanings of the word „According to [1] there are different opinions on the controlling essence, functions, aims and tasks. It is reflected by differences in controlling definitions. The question of ambiguity of the notion for controlling is connected with the etymology of this term where its core refers to English term „to control”. This word has many various meanings.

to control” to the organisational unit it is accepted that this unit is a system that is capable for self surveying what requires the necessity for possessing the information about occurring processes and events, and has the capacities for coordination and intervention into these processes to realise the vision of organisational unit. It was stated by K. Ziegenbein in his book „Controlling” published in 1992.

J. Weber in the book „Introduction to Controlling” from 2001 divided the definition of controlling on two stages:

- Definitions of controlling in functional aspect
- Definition of controlling in institutional aspect.

Definitions of controlling in functional

nalnym nawiązują do podstawowych funkcji, jakie spełnia controlling w jednostce organizacyjnej. W poszczególnych definicjach inna funkcja jest traktowana jako nadrzędna funkcja controllingu w związku z czym J. Weber oraz [3] wyróżnili trzy znaczenia controllingu w ujęciu funkcjonalnym:

- controlling jako funkcja koordynacji;
- controlling jako funkcja zasilania w informacje;
- controlling jako szczególna forma kierowania.

Najpełniejszą definicję controllingu w ujęciu funkcjonalnym sformułował P. Horvath w książce „*Controlling*” z roku 1990. Jego zdaniem controlling jest podsystemem zarządzania, który zajmuje się kształtowaniem i koordynowaniem procesów planowania, kontrolowania i zasilania w informacje ukierunkowanych na sterowanie całym systemem z punktu widzenia wyznaczonych celów. W definicji tej na czołowe miejsce została wysunięta funkcja koordynacyjna.

Z kolei autor [2] traktuje controlling jako pewną szczególną formę kierowania jednostką organizacyjną. Controlling jest podsystemem w systemie kierowania jednostką organizacyjną, który to podsystem koordynuje całokształt procesów planowania, dyspozycji i kontroli oraz zasilania w informacje.

W pozycji tej [2] można znaleźć dziesięć definicji pojęcia „controlling” przedstawione w swoich książkach przez ich autorów w latach 1994-2011. Analizując te definicje można wyróżnić pewne typy definicji określające controlling, jako metodę kierowania, metodę zarządzania, narzędzie zarządzania, podsystem zarządzania, model zarządzania, instrument sterowania oraz system zarządzania.

Podobną analizę przeprowadza autor [4]. Przetacza on 14 definicji pojęcia „controlling”, które zaprezentowane zostały przez różnych autorów. Sama definicja controllingu była i jest różnorodnie precyzowana. Wyjaśnieniem powodu takiego stanu rzeczy może być wypowiedź Olecha: „...trudno definiuje się zjawiska, które zostały wynalezione przez praktykę gospodarczą, a nie przez świat nauki”.

Odmiennymi definicjami controllingu są definicje w ujęciu instytucjonalnym. W większości takich definicji centralnym odnie-

aspect refer to basic functions of controlling in the organisational unit. In some particular definitions a different function is treated as the dominating function of controlling and for this reason J. Weber and [3] have distinguished three meanings of controlling in functional aspect:

- Controlling as a function of coordination
- Controlling as a function of providing information
- Controlling as a particular function of management.

The most complete definition of controlling in functional aspect is formulated by P. Horvath in the book „*Controlling*” published in 1990. According to his opinion controlling is a management system for shaping and coordinating the processes of planning, surveying and supplying with the information, and aimed to control the whole system from the point of defined objectives. The coordinating function has the most important meaning in this definition.

Next author [2] treats controlling as a specific form of organisational unit management. Controlling is a subsystem of the management system of organisational unit and this subsystem coordinates all processes of planning, deciding, surveying and supplying with information.

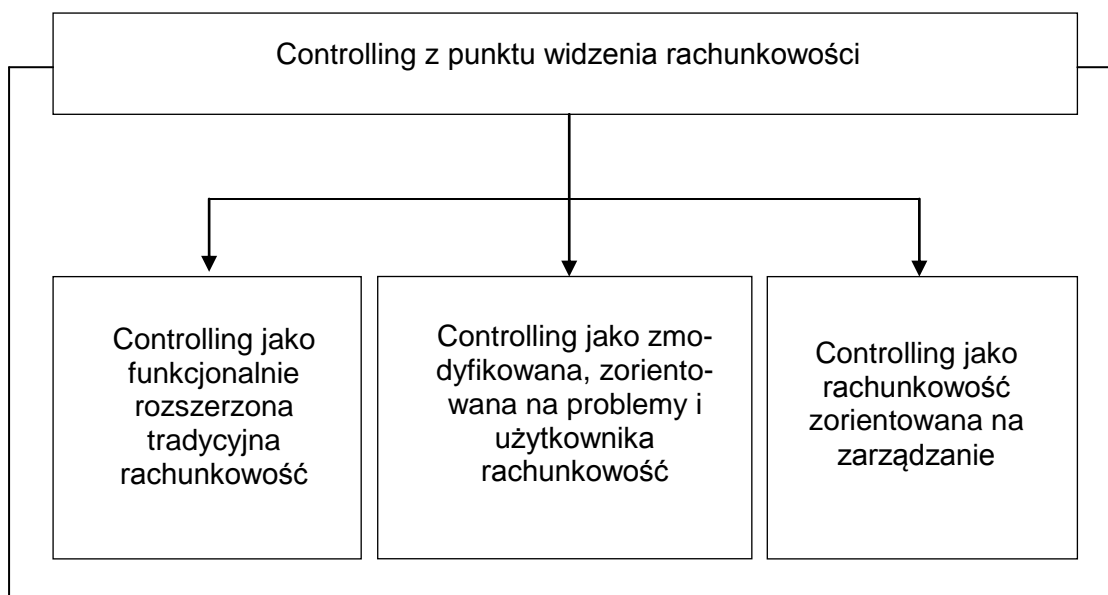
This work [2] includes ten definitions of “controlling” notion taken from the authors of books published in years 1994-2011. Analysing these definitions some types of definitions may be distinguished and they describe the controlling as a method of directing, a method, tool, subsystem and model of management, and instrument of controlling, and system of management.

The similar analysis is carried out by the author of [4]. The author presents 14 definitions of notion „controlling” which were used by different authors. The mere definition of controlling has been précised in different way. An explanation of this fact may lie in the words of Olech: „...it is difficult to define phenomena which were invented by the practice of economy and not by the scientists”.

The definitions of controlling from the institutional aspect differ from the above ones. Most of these definitions include as a central

sieniem jest system rachunkowości. Ujęcie controllingu z punktu widzenia rachunkowości jest przedstawione na rysunku 2.

reference the system of accountancy. The consideration of controlling from the point of view of accountancy is presented in figure 2.



Rys. 2. Controlling w ujęciu rachunkowości

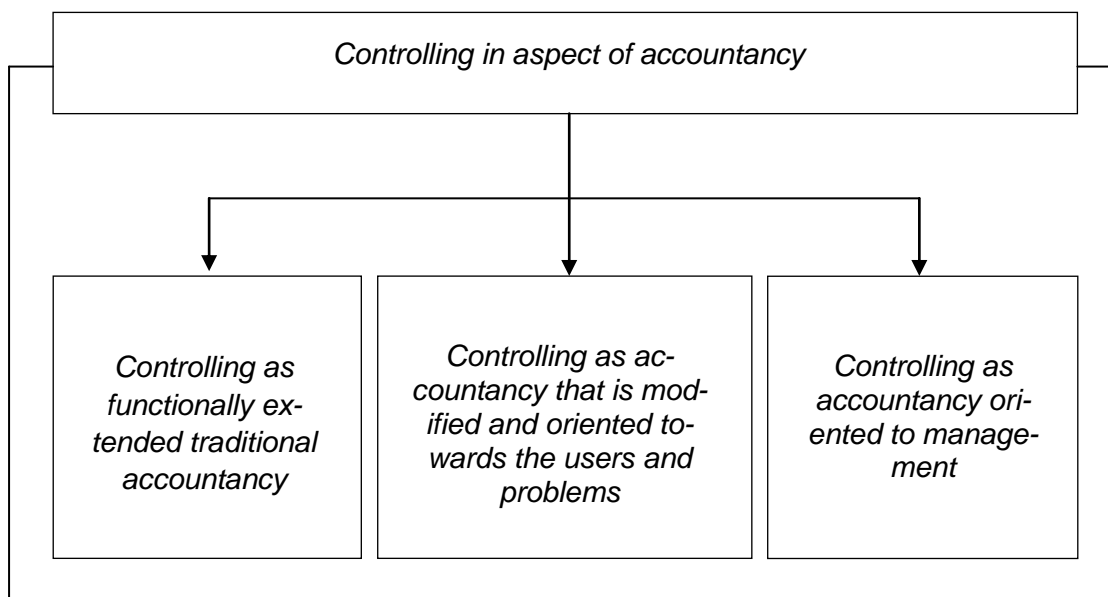


Figure 2. Controlling in aspect of accountancy

Niektórzy autorzy, jak już wspomniano wyżej, utożsamiają controlling z rachunkowością, włączają do systemu controllingu takie elementy jak budżetowanie oraz kontrolę wewnętrzną, a inni traktują controlling, jako zmodyfikowaną rachunkowość, która jest ukierunkowana na problemy i na użytkownika. Jeszcze inni utożsamiają controlling z rachunkowością zarządczą, której zadaniem jest

As it was mentioned above some authors identify the controlling with the accountancy and include within the controlling system such components as budgeting and internal survey, whereas the others treat the controlling as modified accountancy that is directed to the user and problems. There are some others who identify the controlling with the management accountancy that is aimed to

wspieranie realizacji funkcji zarządzania. W takim ujęciu controlling zajmuje się przejmowaniem z rachunkowości informacji i tworzeniem na tej podstawie systemu informacyjnego wspomagającego procesy planowania, sterowania i kontroli.

Spośród wielu definicji controllingu nawiązujących do systemu rachunkowości na uwagę zasługuje definicja sformułowana przez K. Dellmana. Autor ten określa controlling jako opartą na rachunkowości koncepcję koordynacji, planowania, sterowania i kontroli w jednostce organizacyjnej, ukierunkowaną na zapewnienie rozwoju i wzrostu pozycji jednostki organizacyjnej w konkurencyjnej walce.

Ciekawą definicję controllingu nawiązującą do rachunkowości zaproponował W. Brzezina. Autor ten traktuje controlling jako model zarządzania jednostką organizacyjną, który jest ukierunkowany na optymalizację wyniku finansowego i wartości jednostki organizacyjnej przez odpowiedni dobór metod oraz wykorzystanie rachunkowości zarządczej.

Controlling zorientowany na rachunkowość powinien umożliwić stworzenie instrumentarium służącego procesowi zasilania w informacje, gromadzeniu i przetwarzaniu danych. Instrumentarium to powinno zapewnić realizację celów jednostki organizacyjnej. Tak rozumiany controlling stanowi swoistego rodzaju „ekonomiczne sumienie jednostki organizacyjnej”, tak to określił P.R. Preissler w swojej książce „*Controlling. Lehrbach und Intensivkurs*” z 1994 roku.

Rachunkowość, a zwłaszcza rachunkowość zarządcza jest w przedstawionych definicjach traktowana, jako podstawowe narzędzie controllingu. Ważna rola rachunkowości w systemie controllingu jest związana z pomiarem i dokumentacją rezultatów działalności jednostek organizacyjnych.

Na podstawie przeglądu różnych podejść do controllingu autorzy [5] i [6] dochodzą do przekonania, że controlling „jest kompleksowym i ponad funkcyjnym instrumentem (zestawem instrumentów) do sterowania jednostką organizacyjną i jej nadzorowania, wspierającym kierownictwo wszystkich szczebli przy podejmowaniu decyzji. Zadaniem controllingu jest stworzenie w jednostce organizacyjnej

support the execution of management functions. In such approach the controlling deals with interception of information from the accountancy and creation of information system on this base to support processes of planning, controlling and surveying.

Among many definitions of controlling referring to the system of accountancy the definition formulated by K. Dellman has to be noted. The author describes the controlling as a concept of coordination, planning, controlling and surveying, that is based on the accountancy and is aimed to secure the development and progress of the organisational unit in economical competition.

An interesting definition of controlling that refers to the accountancy was proposed by W. Brzezina. The author treats the controlling as a model of management of organisational unit that is directed towards the optimisation of its financial yield and value through the relevant selection of methods and the use of management accountancy.

Controlling oriented on the accountancy has to provide a possibility for creating some instruments which may be used in the process of supplying the information, and data collecting and processing. The controlling interpreted in this way is in some way “the economical consciousness of the organisational unit” as it was described by P.R. Preissler in his book „*Controlling. Lehrbach und Intensivkurs*” published in 1994.

The accountancy and especially the management accountancy is treated in presented definitions as the main tool of controlling. The important meaning of accountancy in the system of controlling is connected with the measurement and documenting the results of economical activities of organisational units.

Basing on reviews of different approaches to controlling, the authors [5] and [6] come to the conclusion that the controlling „is a complex and over-functional instrument (set of instruments) for controlling and surveying the organisational unit and supporting the management board of all levels at making decisions. The task of the controlling is to create in the organisa-

miarodajnego systemu informacji umożliwiające ocenę realizacji zadań i korygowanie planów”.

Controlling dzięki integracjom poszczególnych funkcji z czynnościami zarządczymi, stanowi ważny element systemu zarządzania jednostką organizacyjną.

4. Koordynacja w systemie controllingu

Controlling według [1] jest systemem zarządzania ukierunkowanym na sterowanie działalnością jednostki organizacyjnej z punktu widzenia określonych celów. Nadrzędną funkcją controllingu jest koordynowanie. W systemie controllingu odbywa się koordynacja innych podsystemów controllingu tj. planowania, kontroli i zasilania w informacje. Koordynacja w controllingu polega na zharmonizowaniu poszczególnych zadań i działań podejmowanych w ramach pozostałych podsystemów controllingu. Koordynacja powinna przyczynić się do osiągnięcia wewnętrznej spójności różnych elementów systemu controllingu.

Controlling można przedstawić za pomocą schematu przedstawionego na rysunku 3.

Autor tego schematu Jacek Goliszewski w swojej pracy [2] twierdzi, że „controlling jako system wsparcia zarządzania, koordynuje decyzje kierownictwa pod kątem założonych celów”. Controlling wspiera więc decyzyjnie kierownictwo, koordynuje jego decyzje. Controlling ma charakter funkcji doradczej: pomaga, opiniuje, wskazuje kierownictwu możliwe kierunki działania. O charakterze tej pomocy tj. zakresie i sposobie wykorzystania controllingu w przedsiębiorstwie, decyduje jednak kierownictwo. Controlling, koordynując decyzje, steruje tym samym całym przedsiębiorstwem po to, by osiągnąć wyznaczone cele. Bierze przy tym pod uwagę zmiany dokonujące się w otoczeniu. W żadnym innym podsystemie zarządzania koordynacja nie jest uznawana za główny cel. I to ona właśnie wyróżnia controlling od innych funkcji zarządzania.

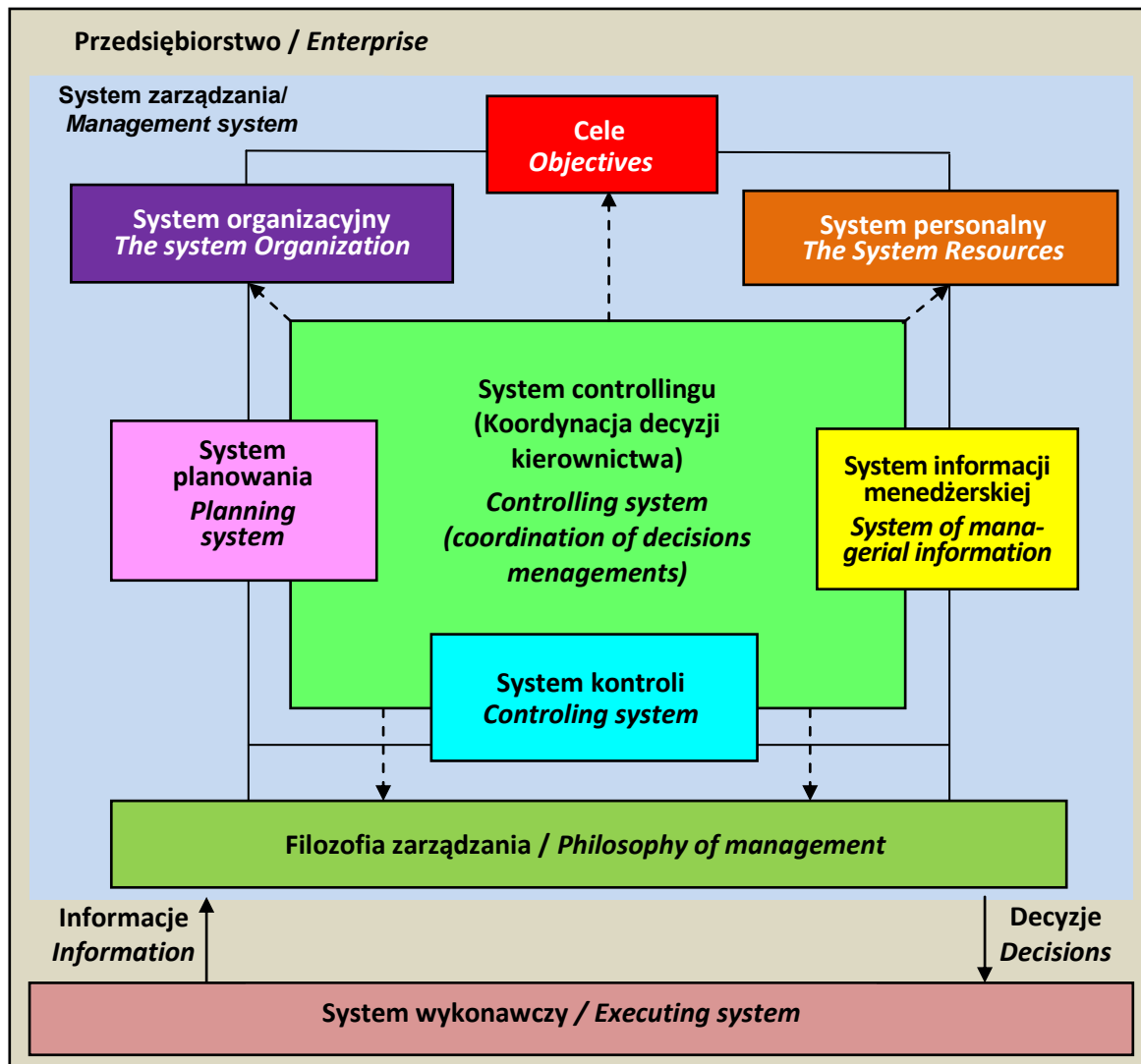
tional unit a reliable system of information that provides the evaluation of assignment fulfilments and the correction of plans”.

Due to the integration of particular functions with managerial activities the controlling is an important component of organisational unit management system.

1. Coordination in the system of controlling

Controlling according to [1] is a management system aimed to control the activity of the organisational unit from the point of view of specific objectives. The supreme function of controlling is the coordination. The coordination of other controlling subsystems such as planning, surveying and supplying with information takes place within the system of controlling. The coordination in controlling is based on the harmonisation of particular tasks and actions which are undertaken in the frame of other subsystems of controlling. The coordination has to contribute for achieving the internal coherence of different components of controlling system.

The controlling may be illustrated by a diagram in the figure 3. Jacek Goliszewski the author of this diagram in his work [2] maintains that „controlling, as a system supporting the management, coordinates the decisions of management board for achieving the assumed objectives”. Controlling supports the managing board in decision making process by coordinating its decisions. The controlling has a character of an advisory function as it supports, provides opinions and indicates different directions of actions for the managerial team. Finally the character of this support, i.e. the scope and way the controlling is used in the establishment, is decided by the managerial team. The controlling controls the whole establishment by coordinating decisions in order to reach the designated goals. In this process it takes into account the changes occurring in the environment. There is no other managing subsystem where the coordination is assumed to be the main goal. It is what distinguishes the controlling from other functions of managing.



Rys. 3. System controllingu
Figure 3. Controlling system

Podsystem planowania i kontroli oraz podsystem informacyjny jednostki organizacyjnej są ze sobą wzajemnie powiązane.

Podsystem planowania jest przede wszystkim ściśle powiązany z podsystemem kontroli. Z jednej strony planowanie bez kontrolowania nie ma sensu, gdyż kontrolowanie jest warunkiem dokładności planowania. Z drugiej strony jednak kontrolowanie nie jest możliwe bez planowania, gdyż nie można kontrolować działań, które nie zostały zaplanowane.

W procesach planowania i kontroli są wykorzystywane informacje generowane przez system informacyjny. Dane pochodzące z podsystemu rachunkowości zarządczej są wykorzystywane w procesie planowania. Natomiast dane pochodzące z podsystemu sprawozdawczego stwarzają podstawy do kontroli. Zada-

The subsystem of planning and surveying and the information subsystem of organisational unit (establishment) are mutually connected. The planning subsystem is strictly linked with the subsystem of surveying. From one side the planning without surveying is senseless as the surveying is a condition for accurate planning. On the other side the surveying is not possible without planning as unplanned actions cannot be surveyed.

The information generated by the information system is used in processes of planning and surveying. Data originating from management accountancy subsystem is used in the process of planning whereas data originating from reporting subsystem is the base of the survey. The aim of the controlling is

niem controllingu jest, więc odpowiednie ukształtowanie systemów planowania i kontroli oraz systemu informacyjnego.

Powiązania między poszczególnymi elementami systemu controllingu są przedstawione na rysunku 4.

W systemie controllingu powinna nastąpić właściwa koordynacja systemów planowania i kontroli oraz systemu informacyjnego. System informacyjny dostarcza informacji na temat realizacji wyznaczonych celów. Na podstawie wartości rzeczywistych i wartości postulowanych jest dokonywana analiza odchyleń. Analiza ta wpływa na proces planowania. Koordynacja jest reakcją na zmiany zachodzące zarówno w jednostce organizacyjnej jak i w jej otoczeniu.

Ze względu na przedmiot koordynacji zgodnie z [1] i [3] można wyróżnić cztery rodzaje koordynacji w systemie controllingu:

- koordynację rzeczową, której przedmiotem są środki i procesy gospodarcze;
- koordynację formalną polegającą na dopasowaniu programów i reguł działania;
- koordynację czasową, umożliwiającą zharmonizowanie terminów realizacji poszczególnych zadań;
- koordynację personalną, dotyczącą relacji pomiędzy przełożonymi i pracownikami oraz controllerami.

Koordynacja w systemie controllingu powinna doprowadzić do poprawy efektywności działalności jednostki organizacyjnej. Ważne jest przy tym określenie optymalnego poziomu koordynacji, przy którym osiąga się najwyższą efektywność. Zarówno niedostateczny jak i nadmierny poziom koordynacji mogą negatywnie wpływać na efektywność działalności jednostki organizacyjnej.

5. Controlling strategiczny i operacyjny

Konieczność dostosowania systemu zarządzania jednostką organizacyjną do zmieniających się warunków funkcjonowania wymaga zaprojektowania i wdrożenia odpowiedniego systemu controllingu, czyli takiego, który byłby zorientowany nie tylko na potrzeby zarządzania operacyjnego, lecz także usprawniał zarządzanie strategiczne. Według [1] i [3] przesłanki te legły u podstaw wyróżnienia controllingu operacyjnego i controllingu strategicznego.

then the suitable tailoring of planning, surveying and information systems.

The links between particular components of controlling system are presented in figure 4.

Within the controlling system the proper coordination between systems of planning, surveying and information has to be enforced. The information system provides the information about the fulfilment of designated objectives. Basing on the real and postulated values the analysis of deviations is carried out. This analysis influences the process of planning. The coordination is then the reaction against the changes happening both in the organisational unit and its environment.

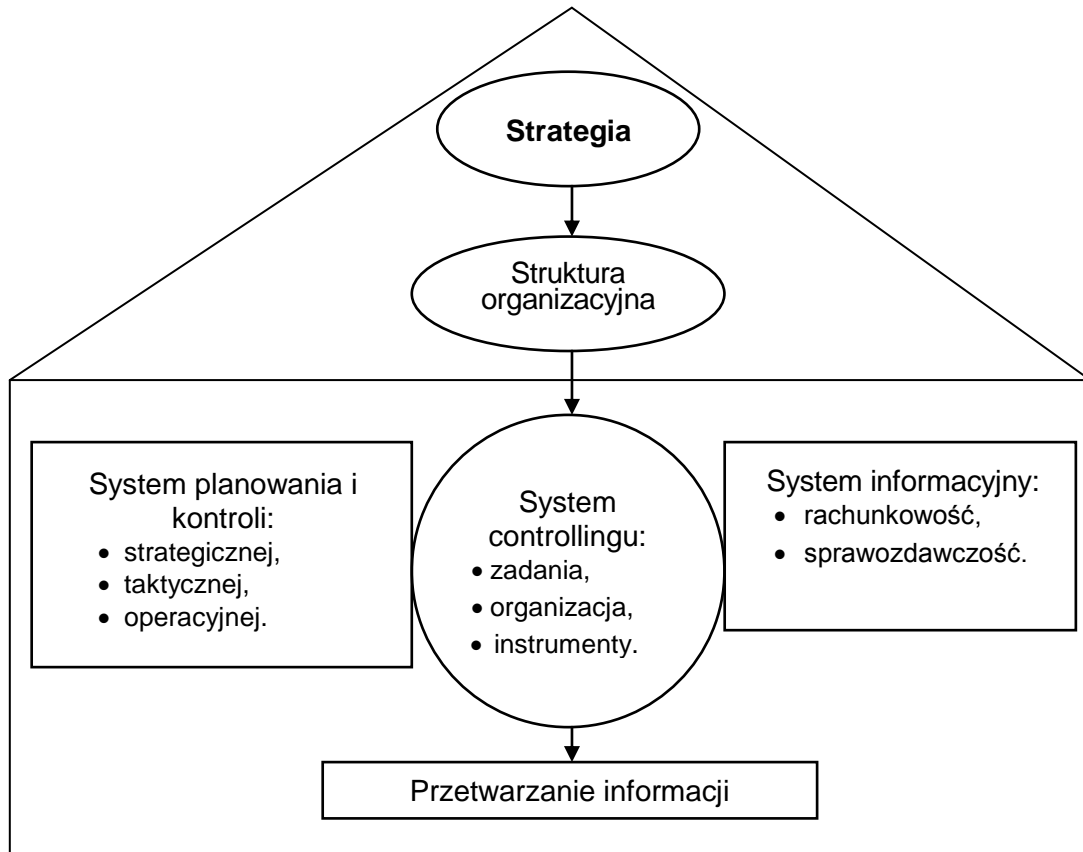
Regarding the subject of coordination and according with [1] and [3] the following four types of coordination may be distinguished in the controlling system:

- Material coordination dealing with economical assets and processes
- Formal coordination that matches programs and rules of operation
- Time coordination for harmonisation of execution terms of particular tasks
- Personal coordination concerning relations between employers and employees and controllers.

The coordination in the controlling system has to improve the effectiveness of organisational unit activities. The important thing is to define the optimal level of coordination that provides the highest effectiveness. The effectiveness of organisational unit operation may be decreased both by unsatisfying and excessive levels of coordination.

5. Strategic and operational controlling

The need for adopting the management system of organisational unit to changing conditions of operation requires that a relevant controlling system has to be designed and implemented, and such system has to be oriented not only on the needs of operational management but also has to improve the strategic management. According to [1] and [3] these premises were the reason for distinguishing the operational and strategic controlling.



Rys. 4. System controllingu i jego elementy

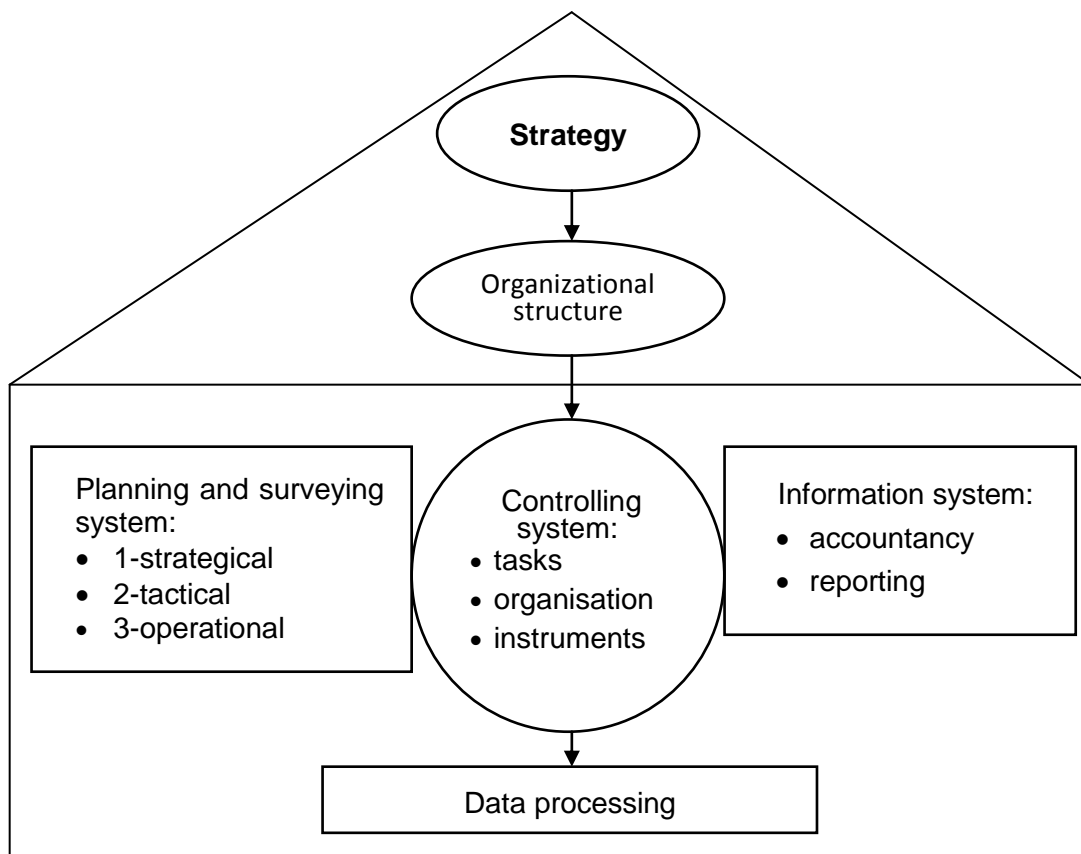


Figure 4. System of controlling and its components

Controlling strategiczny jest podsystemem, w którym podejmuje się decyzje strategiczne najważniejszych zagadnień związanych z tym, co jednostka organizacyjna zamierza robić oraz jak chce to osiągnąć. Controlling ten opiera się na długookresowych prognozach, które stanowią podstawę do zaplanowania, w jaki sposób jednostka organizacyjna chce osiągnąć założone cele. Tak, więc controlling strategiczny jest realizowany przez zarządzanie oparte na prognozach.

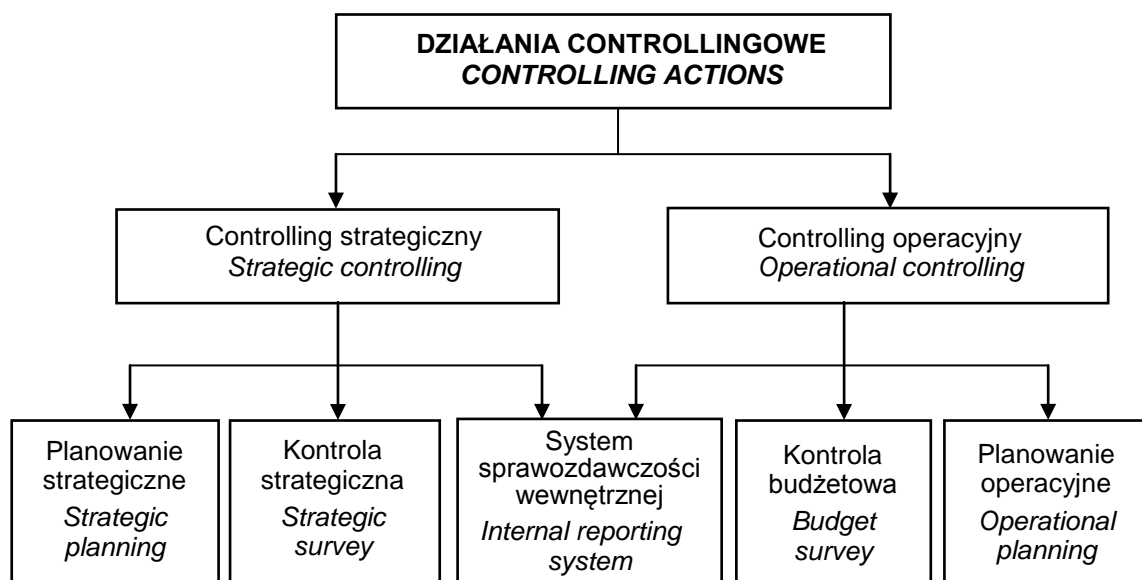
Controlling operacyjny jest podsystemem, w którym podejmuje się krótkookresowe decyzje operacyjne dotyczące bieżącej działalności jednostki organizacyjnej. W procesie controllingu operacyjnego przekształca się najważniejsze strategiczne plany jednostki organizacyjnej w plany operacyjne. Powinny one być dopasowane do części, na jakie jednostka organizacyjna została podzielona. To przekształcenie nadrzędnych planów jednostki organizacyjnej w plany operacyjne, które są dostosowane do struktury systemu zarządzania jednostką organizacyjną, odbywa się w procesie budżetowania.

Działania podejmowane w ramach controllingu strategicznego i controllingu operacyjnego oraz powiązania między nimi są przedstawione na rysunku 5.

Strategic controlling is a subsystem where the strategic decisions are made on the most important questions concerning both the subject of organisational unit activities and the ways of its performance. The controlling is based on the long term predictions which are the base for planning the ways of achieving the assumed objectives by the organisational unit. In this way the strategic controlling is performed through the management based on prognoses.

Operational controlling is a subsystem where short term operational decisions are made about the current operation of the organisational unit. In the process of operational controlling the most important plans of organisational unit are transformed into the operational plans. They have to be matched to the divisions of the organisational unit. The transformation of superior plans of organisational unit into the operational plans, which are matched to the organisational unit management structure, is carried out in the process of budgeting.

The actions taken in the frame of strategic and operational controlling and their mutual dependencies are presented in figure 5.



Rys. 5. Rodzaje controllingu i powiązanie działań controllingowych

Figure 5. Types of controlling and their dependencies

Należy zwrócić uwagę na fakt, że zarówno controlling strategiczny jak i controlling ope-

It has to be stressed that the strategic and operational controlling have the same

racyjny mają te same fundamenty. Obydwa podsystemy controllingu bazują na podstawowych funkcjach controllingu tj. na planowaniu, kontrolowaniu, sterowaniu, regulacji oraz zasilaniu w informacje.

Planowanie działalności jednostki organizacyjnej jest procesem podejmowania decyzji dotyczących przyszłości jednostki organizacyjnej. Decyzje planistyczne opierają się na wyborze między różnymi możliwościami zastosowania posiadanych przez jednostkę organizacyjną zasobów. W procesie planowania następuje dostosowanie środków niezbędnych do osiągnięcia założonych celów oraz określenie sposobów realizacji i warunków osiągnięcia tych celów.

Uwzględniając podział controllingu na strategiczny i operacyjny, można wyróżnić dwa rodzaje planów działalności jednostki organizacyjnej:

- plany strategiczne,
- plany operacyjne.

Kontrola w systemie controllingu jest bezpośrednio związana z planowaniem. Jest to proces sprawdzenia, czy działalność jednostki organizacyjnej przebiega w sposób zgodny z ustaleniami zawartymi w planach działalności oraz czy jednostka organizacyjna osiąga założone cele. Istotą kontroli jako funkcji controllingu jest porównywanie osiągniętych rezultatów z wielkościami planowanymi, identyfikacja odchyłań między tymi wielkościami oraz podejmowanie odpowiednich działań korygujących. W ten sposób kontrola stwarza warunki do osiągnięcia zgodności działania z założeniami planowanymi i jest elementem systemu sterowania działalnością jednostki organizacyjnej.

Sterowanie w systemie controllingu oznacza działania, które mają zapewnić funkcjonowanie jednostki organizacyjnej w sposób określony w planie. Działania sterujące są zorientowane na przyszłość i obejmują sprzężenia wyprzedzające. Zatem głównym celem sterowania controllingowego jest niedopuszczenie do pojawienia się zakłóceń w działalności jednostki organizacyjnej. Cel ten jest osiąganym przez monitorowanie pojawiających się zakłóceń oraz podejmowanie działań korygujących dla wyeliminowania tych zakłóceń jeszcze przed tym, zanim wpłyną one na prze-

foundations. Two subsystems of controlling are based on fundamental functions of controlling i.e. on the planning, surveying, controlling, regulating and supplying the information.

Planning the activity of an organisational unit is a process of making decisions which concern its future. Decisions concerning planned actions are based on the choice between different possibilities for using the assets possessed by the organisational unit. In the process of planning the adaptation of measures, which are necessary for reaching the assumed objectives, takes place both with the determination of performance ways, and objective fulfilment conditions.

Taking into account the division of the controlling on strategic and operational ones two types of plans of organisational unit actions may be distinguished:

- Strategic plans
- Operational plans.

Surveying in the system of controlling is directly connected with the planning. It is the process of examination if the activities of organisational unit follow the settlements included in plans (schedules) of activities and if the organisational unit reaches the assumed objectives. The essence of surveying as the function of controlling is the comparison of achieved results with the planned values, the identification of deviations between these values and undertaking relevant corrective actions. In this way the survey creates conditions for reaching the compliance between actions and planned assumptions and is a part of the system that controls the organisational unit actions.

Control in the system of controlling means the activities which have to secure the functioning of organisational unit in the way that is specified in the plan. The actions of the control are oriented to the future and include the advancing feed-back couplings. The main goal of the control is then the prevention against any disturbances in activities of organisational unit. This aim is reached through the monitoring of disturbances, and undertaking some corrective actions eliminating these disturbances before

bieg działalności jednostki organizacyjnej.

Regulacja w systemie controllingu oznacza działania, które mają zapewnić osiągnięcie zaplanowanych wyników. Działania regulacyjne są zorientowane na przeszłość i obejmują tzw. sprzężenia zwrotne. Podstawowym celem regulacji w controllingu jest usunięcie skutków zakłóceń. Cel ten jest osiąganym poprzez wyeliminowanie pojawiających się zakłóceń, które wpłynęły na przebieg działalności jednostki organizacyjnej, a którym nie udało się zapobiec.

Zasilanie w informacje jest tą funkcją controllingu, która wspomaga realizację pozostałych funkcji: planowania, kontrolowania, regulacji i sterowania. Dlatego system informacyjny stanowi podstawowy element każdego systemu controllingu. Podstawowym celem systemu informacyjnego controllingu jest zaspokojenie potrzeb informacyjnych różnych szczebli zarządzania jednostką organizacyjną. Dostarczone informacje powinny spełniać specyficzne wymogi poszczególnych jednostek decyzyjnych. Przy tym powinny to być informacje użyteczne, aktualne, dokładne i łatwo dostępne.

W systemie controllingu następuje przepływ informacji między poszczególnymi poziomami zarządzania: strategicznym i operacyjnym. Przy czym przepływ ten odbywa się w obydwu kierunkach. Oczywiście, menedżerowie na różnych szczeblach zarządzania korzystają tylko z informacji, które mają istotne znaczenie dla podejmowania decyzji ekonomicznych jednostki organizacyjnej.

6. Czynniki wpływające na controlling

Controlling zgodnie z [1] jest koncepcją zarządzania, która umożliwia szybką adaptację systemu zarządzania jednostki organizacyjnej do zmian zachodzących w warunkach jej działalności. Ta cecha controllingu jest bardzo ważna i aktualna, ponieważ jednostki organizacyjne funkcjonują w zmiennym otoczeniu. W tych warunkach controlling usprawnia działalność prowadzoną przez jednostkę organizacyjną.

Mimo, że controlling jest stosunkowo nową koncepcją zarządzania, jest on już reali-

they impact the operation of the organisational unit.

The regulation in the system of controlling means the actions which have to guarantee the achieving of planned results. The regulating actions are oriented to the past and include the feed-back couplings. The main goal of the regulation in the controlling is to remove the consequences of disturbances. This aim is reached through the elimination of appearing disturbances which have already impacted the operation of the organisational unit as the preventing actions against them have failed.

The supplying of information is this function of controlling that supports the fulfilment of remaining functions of planning, survey, regulating and control. For this reason the system of information is a fundamental component of each controlling system. The basic aim of the information system is the fulfilment of demands on information for different levels of organisational unit management. Supplied information has to comply with the specific requirements of particular decision making bodies. This information has to be useful, present, accurate and easy accessible.

In the system of controlling there is a transfer of information between particular levels of management: strategic and operational. This transfer takes place in two directions. It is clear that the managers of different levels use only this part of information that is significant for making economical decisions of the organisational unit.

6. Factors that influence the controlling

Controlling according to [1] is a concept of management that provides a quick adaptation of management system of organisational unit to changes occurring in the conditions of its functioning. This feature of the controlling is very important and current as the organisational units operate in changing environment. In such conditions the controlling improves the activity lead by the organisational unit.

Regardless of the fact that the controlling is a relatively new concept of man-

zowany w wielu jednostkach organizacyjnych. Projektując systemy controllingowe jednostek organizacyjnych, należy uwzględnić warunki, w jakich prowadzą one swoją działalność. Należy także, w miarę zachodzących zmian w tych warunkach, przekształcać funkcjonujące systemy controllingowe.

Nie ma jednego uniwersalnego i optymalnego modelu systemu controllingu, który mógłby być wdrożony w każdą jednostkę organizacyjną. Projektując controlling dla konkretnej jednostki organizacyjnej, należy uwzględnić specyfikę jej działalności oraz właściwości realizowanych zadań, przy czym zastosowane instrumenty i narzędzia controllingowe powinny być dostosowane do specyficznych potrzeb zarządzania daną jednostką organizacyjną. Ważne jest także uwzględnienie warunków funkcjonowania tej jednostki organizacyjnej.

Kształt systemu controllingu zależy od wielu warunków, w jakich konkretna jednostka organizacyjna funkcjonuje. Czynniki mające wpływ na system controllingu jednostki organizacyjnej, ze względu na ich źródło, można podzielić na dwie grupy:

- czynniki wewnętrzne,
- czynniki zewnętrzne.

Czynniki wewnętrzne i czynniki zewnętrzne stanowią ramy brzegowe dla systemu zarządzania jednostką organizacyjną oraz dla systemu controllingu. Oddziaływanie tych czynników na system controllingu jednostki organizacyjnej zostało przedstawione na rysunku 6.

Czynniki zależne od jednostki organizacyjnej nazywamy czynnikami wewnętrznymi. Do podstawowych czynników wewnętrznych, mających wpływ na system controllingu jednostki organizacyjnej, należą przede wszystkim:

- styl zarządzania,
- wielkość jednostki organizacyjnej,
- cele jednostki organizacyjnej,
- stosowane technologie,
- struktura organizacyjna,
- przedmiot działalności,
- forma prawno – organizacyjna.

Źródłem czynników wewnętrznych jest, więc sama jednostka organizacyjna i dlatego istnieje możliwość ich kształtowania.

agement it has been already applied in many organisational units. The designs of controlling systems of organisational units have to take into account the conditions of their operation. Moreover the existing systems of controlling have to be transformed to follow the changes in these conditions.

There is no one existing universal and optimal model of controlling system that could be implemented by each organisational unit. When designing the controlling for a specific organisational unit the particular character of its operation and performed tasks has to be taken into account, and the applied instruments and tools of controlling have to be adapted to specific needs of this organisational unit management. The important thing is also to consider the conditions this organisational unit functioning.

The shape of controlling system depends on many conditions which define the operation of the organisational unit. The factors influencing the system of controlling of the organisational unit may be divided, considering their source, on following groups:

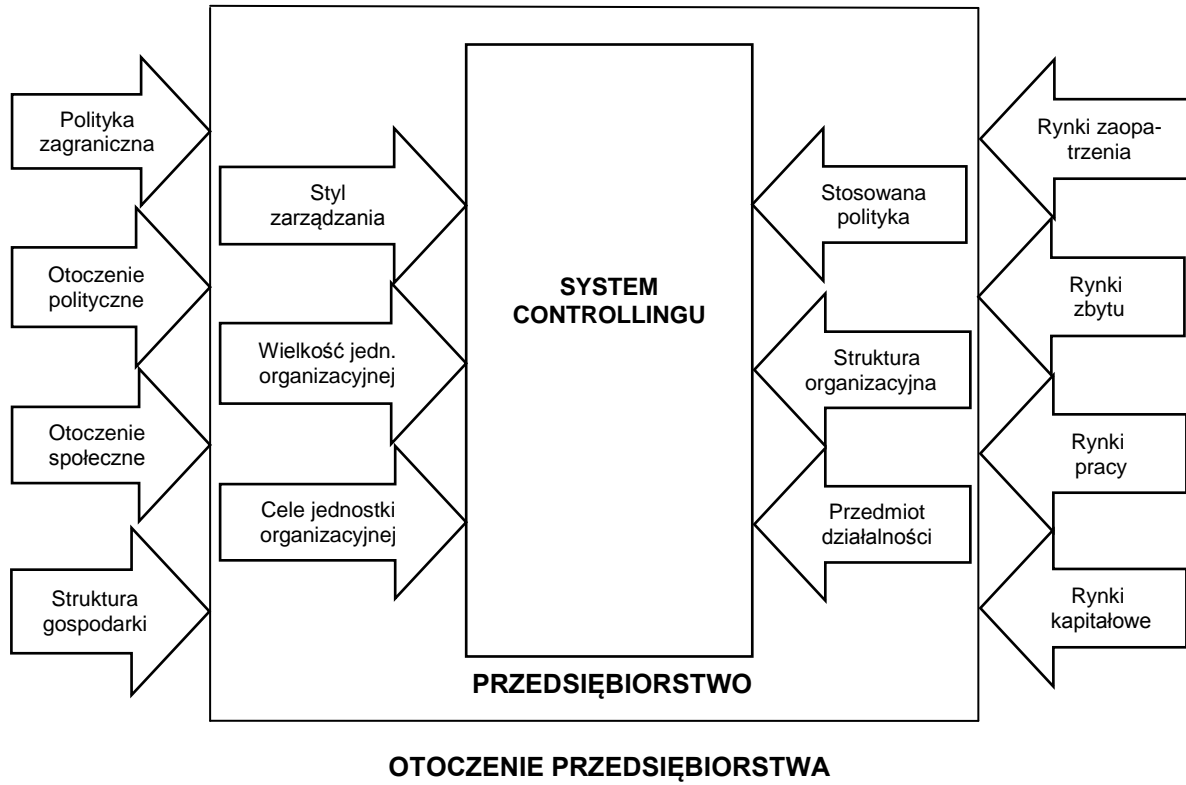
- Internal factors
- External factors.

Internal and external factors create the border frames of the organisational unit management and controlling systems. The impact of these factors on the controlling system of the organisational unit is presented in figure 6.

The factors depending on the organisational unit are named as internal factors. The basic internal factors influencing the organisational unit controlling system include most of all:

- Management style
- Size of organisational unit
- Objectives of organisational unit
- Applied technologies
- Organisational structure
- Subject of activities
- Legal – organisational formula.

As the mere source of internal factors is the organisational unit then there is a possibility of shaping them.



Rys. 6. Czynniki mające wpływ na system controlling

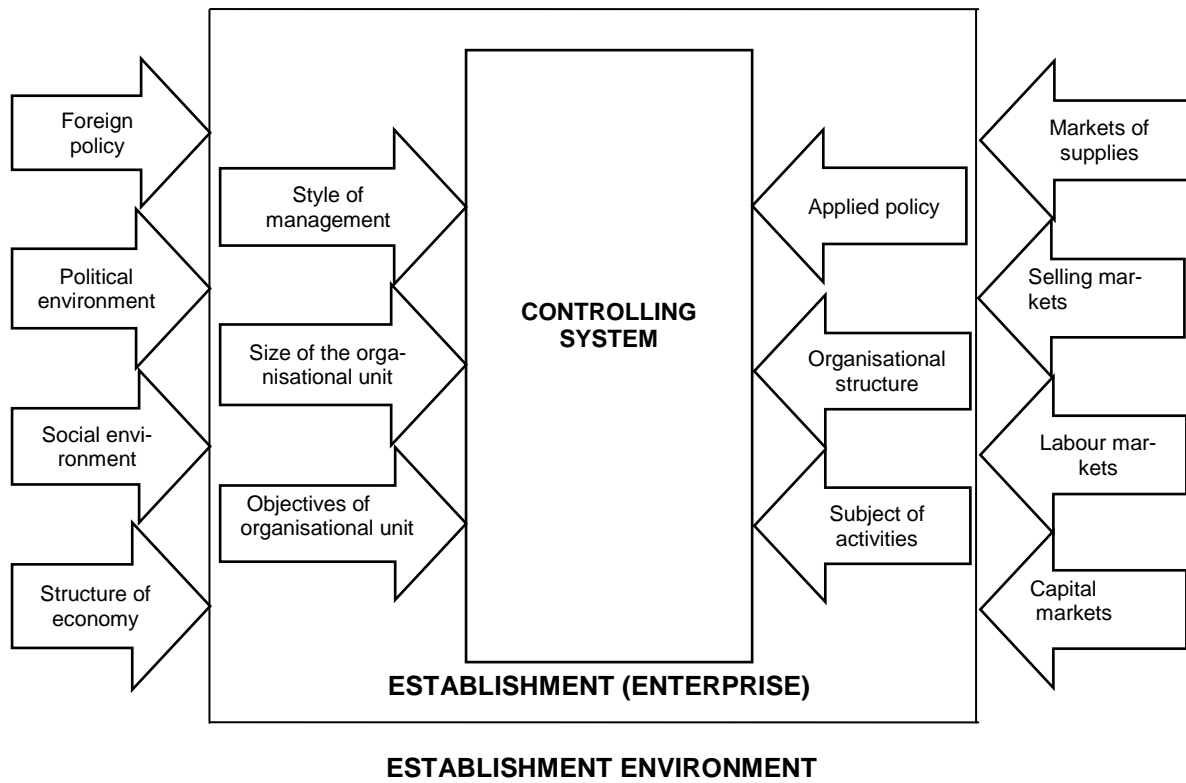


Figure 6. Factors influencing the system of controlling

Czynniki zewnętrzne według [1] to czynniki niezależne od jednostki organizacyjnej. Najważniejszymi uwarunkowaniami zewnętrznymi systemu controllingu jednostki organizacyjnej są:

- polityka zagraniczna,
- otoczenie polityczne,
- otoczenie społeczne,
- struktura gospodarki,
- rynki zaopatrzenia,
- rynki zbytu,
- rynki pracy,
- rynki kapitałowe.

Źródłem działania czynników zewnętrznych jest otoczenie jednostki organizacyjnej i dlatego jednostka organizacyjna tylko w niewielkim stopniu może na nie wpływać.

Określone czynniki, zarówno te o charakterze wewnętrznym jak i zewnętrznym, oddziałują na system controllingu w sposób bezpośredni lub pośredni. W tym drugim przypadku system zarządzania jednostką organizacyjną znajduje się pod wpływem działania różnych czynników, który to system z kolei wpływa na system controllingu. Czynniki wpływające na system controllingu jednostki organizacyjnej podlegają określonym zmianom. Zmiany tych czynników pociągają za sobą konieczność wprowadzania modyfikacji w systemie controllingu oraz w całym systemie zarządzania, a także wzajemnego dopasowania tych dwóch systemów. Podstawową rolę odgrywają dynamika, częstotliwość i zakres zmian.

7. Wnioski

Controlling, czyli nowoczesna koncepcja zarządzania jednostką organizacyjną, ułatwia adaptację danej jednostki organizacyjnej w bardzo konkurencyjnym i wysoce zmiennym otoczeniu.

Kompleksowy system controllingu powinien obejmować wszystkie najważniejsze obszary działalności danej jednostki organizacyjnej. Controlling kompleksowy odnosi się zatem do całej jednostki organizacyjnej i wspomaga procesy decyzyjne zachodzące na wszystkich szczeblach zarządzania i we wszystkich obszarach funkcjonalnych oraz koordynuje procesy adaptacyjne jednostki organizacyjnej do zmiennych warunków zewnętrznych.

The external conditions according to [1] are independent from the organisational unit. The most important external conditions of controlling system of organisational unit are following ones:

- Foreign policy
- Political environment
- Social environment
- Structure of economy
- Markets of supplying
- Selling markets
- Labour markets
- Capital markets.

The environment of the organisational unit is a source of external factors and for this reason the organisational unit may influence them only in a slight degree.

Particular factors, both of internal and external character, act against the controlling system directly or indirectly. In this second case the organisational unit management system is subjected to the actions of different factors and this system on its turn influences the controlling system. The factors influencing the controlling system of organisational unit are subjected to specific changes. Changes of these factors generate the necessity for introducing some modifications in the controlling system and within the whole management system and finally for mutual matching of these two systems. The basic role is played by the dynamics, rate and range of the changes.

7. Conclusions

Controlling is a modern concept of organisational unit management and is useful at its adaptation in highly competitive and changing environment.

The complete system of controlling has to include all the most important areas of activity of the organisational unit. Complete controlling refers to the whole organisational unit and supports the decision making processes on all levels of management and all areas of operation, and moreover coordinates the adapting processes of the organisational unit to external changing conditions.

There is a permanent need in each or-

W każdej konkretnej jednostce organizacyjnej zachodzi ciągle konieczność modyfikacji istniejącego systemu controllingu, którą to modyfikację powodują nie tylko zmiany zachodzące w tej jednostce organizacyjnej oraz w jej otoczeniu, lecz także dążenie do ciągłego doskonalenia i coraz pełniejszego uwzględnienia potrzeb adresatów tego systemu. Użytkownikiem informacji i instrumentów controllingowych nie jest już jedynie wówczas kierownictwo jednostki organizacyjnej, gdyż adresatami tych elementów systemu controllingu są także jednostki wewnętrzne danej jednostki organizacyjnej oraz odbiorcy zewnętrzni.

Wskazane w artykule, tendencje zmian i przeobrażenia systemu controllingu danej jednostki organizacyjnej, powodują konieczność odpowiedniego dopasowania mechanizmów planowania, kontroli, sterowania oraz zasilania w informacje. Oznacza to, że również sam controlling musi poddawać się procesowi restrukturyzacji. Restrukturyzacja systemu controllingu polega na wprowadzeniu usprawnień, odejściu od dotychczasowych koncepcji i metod prowadzenia controllingu oraz przyjęciu rozwiązań bardziej nowoczesnych, które tworzą nowy lepszy model systemu controllingu danej jednostki organizacyjnej. Te wszystkie czynności powinny przyczynić się do tworzenia w danej jednostce organizacyjnej tzw. wartości dodanej oraz wzrostu zadowolenia klientów tej jednostki organizacyjnej.

Podsumowując można w tym miejscu przetoczyć słowa autora [6], który pisze, że: „Kontrola wzbogacona o controlling i audyt staje się orężem menedżerów w walce z naturalnymi, negatywnymi zjawiskami: chaosem, nieefektywnością, chciwością i korupcją, z którymi nikt sobie dotychczas skutecznie nie poradził, ale próbować każdy może”.

Słowa te wyraźnie akcentują, że tylko te wszystkie trzy formy razem, czyli kontrola, controlling i audyt stanowią pełne i kompleksowe narzędzie dla menedżerów jednostek organizacyjnych do kierowania tymi jednostkami w sposób racjonalny, prawidłowy i zgodny z obowiązującymi przepisami prawa.

Controlling, którego początki sięgają drugiej połowy osiemnastego wieku, stał się więc w chwili obecnej kolejną formą działalności kontrolnej służącą do nadzorowania prawidłowego

organisational unit to modify the existing system of controlling and it results not only from the changes occurring within this organisational unit and its vicinity but the tendency for continuous improvement and more complete fulfilment of demands of system's customers. The managerial board of the organisational unit is not an exclusive user of information and instruments of controlling as these components of controlling system are also directed to some internal units of the organisational unit and external recipients as well.

Tendencies of changes and transformations of the organisational unit controlling system, indicated in the paper, cause a need for suitable matching mechanisms of planning, surveying, control and supplying in information. It means that the controlling itself has to be subjected to structural changes. Controlling system restructuring process is based on implementation of improvements, resignation from existing concepts and methods of controlling and on the acceptance of more modern solutions which create a new and better model of the organisational unit controlling system. All these activities have to contribute to the creation of so called added value in the organisational unit and to the increase of satisfaction of the organisational unit customers.

Summing it up the following words of the author of [6] may be cited here: „The survey supported by controlling and audit is a tool of managers fighting against some natural negative effects: chaos, ineffectiveness, greed and corruption, which up to now were not eliminated effectively by anyone, but everyone can try to do it”.

These words show precisely that only these three forms together i.e. the surveying, controlling and audit create full and complete tool for managers of organisational units to manage these units in reasonable, proper and legal ways and in accordance with existing and binding regulations of law.

Controlling, that originates in the second half of eighteenth century, now has become a next stage of surveying activity

funkcjonowania danej jednostki organizacyjnej. Jest to nowoczesny system, którego głównymi zadaniami jest wspomaganie zarządzania, koordynacja planowania, kontroli i zasilania w informacje. Większość autorów piszących w temacie controllingu traktuje, zatem controlling, jako podsystem systemu zarządzania i przypisuje mu funkcję koordynacji, jako jego główny kierunek działania.

used to monitor the proper operation of the organisational unit. It is a modern system aimed to support the management, coordinate the planning, survey and supply the information. Most authors, writing about controlling, treat it as a subsystem of the management system and credit it with the function of coordination as its main direction of action.

Literatura / Literature

- [1] E. Nowak – *Controlling w działalności przedsiębiorstwa* – Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2011 r.,
- [2] J. Goliszewski – *Controlling – koncepcja, zastosowania, wdrożenia* – Oficyna Wolters Kluwer Business, Warszawa 2015 r.,
- [3] E. Nowak – *Controlling dla menedżerów* – Wydawnictwo CeDeWu Sp. z o.o., Warszawa 2013 r.,
- [4] M. Chomuszko – *Controlling procesów* – Wydawnictwo Naukowe PWN SA, Warszawa 2015 r.,
- [5] B.R. Kuc – *Kontroling dla menedżerów* – Wydawnictwo Helion, Gliwice 2011 r.,
- [6] B.P. Kuc – *Kontrola, kontroling, audyt* – Wydawnictwo PTM, Warszawa 2008 r.,
- [7] A. Stabryła – *Systemy controllingu, monitoringu i audytu* – Wydawnictwo Miles.pl, Kraków 2010 r.,
- [8] S. Marciniak – *Controlling, teoria, zastosowania* – Wydawnictwo Difin Sp. z o.o., Warszawa 2008 r..

