



Fundamenty controllingu

stanowisko ICV (Międzynarodowe Stowarzyszenie Controllerów)
oraz IGC (International Group of Controlling)

Fundamenty controllingu – stanowisko ICV oraz IGC

Motywacja stojąca za opracowaniem poniższego dokumentu

W krajach niemieckojęzycznych controlling w istotny sposób przyczynia się do osiągania sukcesów przez przedsiębiorstwa. Jednocześnie istnieje nadal kilka niejasności co do jego istoty. Celem niniejszego artykułu jest opisanie z perspektywy dwóch organizacji – *Międzynarodowego Stowarzyszenia Controllerów (ICV)* oraz *International Group of Controlling (IGC)* aktualnego stanu wiedzy na temat controllingu oraz roli, jaką pełnią controllerzy.

Punktem wyjścia do rozważań jest koncepcja controllingu opracowana przez Albrechta Deyhle'a. Koncepcję tę charakteryzują trzy zasadnicze cechy: (1) controlling jest procesem zarządczym zorientowanym na cel, (2) zakłada współpracę controllerów z menedżerami oraz (3) łączy twardą analitykę z miękkimi kompetencjami. Od czasu przedstawienia głównych założeń przez Albrechta Deyhle'a controlling szybko się rozprzestrzenił, a także zmienił się i rozwinął. Nowe kierunki zmian widoczne są przede wszystkim (a) w zakresie stawianych przed nim zadań (strategia, ryzyko, zrównoważony rozwój), (b) jeszcze większym zorientowaniu na przyszłość (np. poprzez wprowadzanie procesów wczesnego ostrzegania) oraz (c) roli, jaką powinni pełnić controllerzy (zwracanie uwagi na proaktywność, współodpowiedzialność). Dodatkowo dzisiaj, przynajmniej w dużych przedsiębiorstwach, zespoły controllingowe („Controller Community”) odgrywają kluczową rolę i mają coraz większe znaczenie.

W poniższym artykule zebrano i syntetycznie omówiono podstawowe założenia Albrechta Deyhle'a, uwzględniając wymienione wyżej zmiany, jak i aktualnie toczącą się, intensywną dyskusję naukową na temat controllingu.

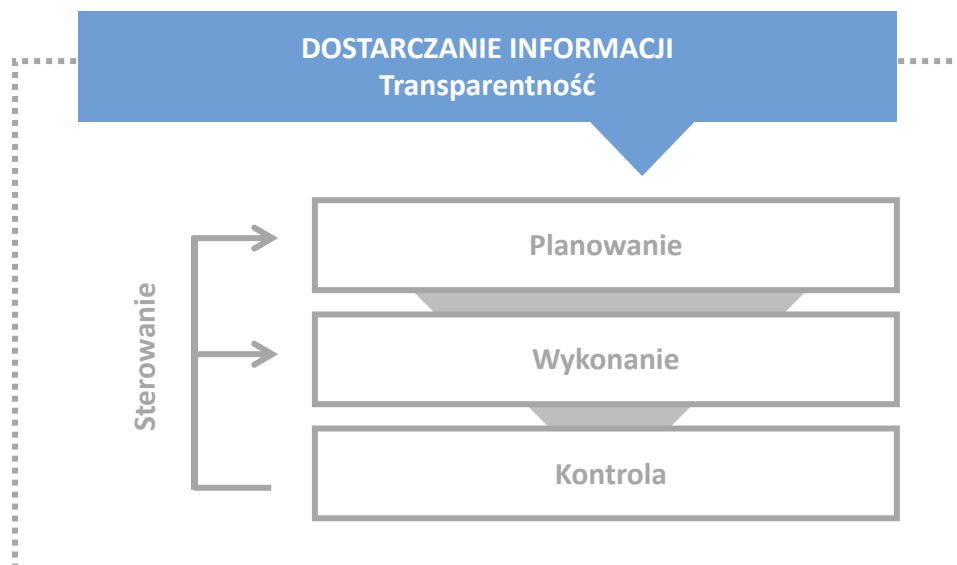
Controlling

Controlling jest procesem zarządczym. Controlling oznacza myślenie z perspektywy celu i ukierunkowywanie wszystkich podejmowanych decyzji na jego osiągnięcie.

Kluczowe znaczenie mają w tym przypadku działania związane z planowaniem i kalkulacją oraz kontrolą i sterowaniem. Dotyczy to zarówno każdej, pojedynczej decyzji kierowniczej, jak i perspektywy zarządzania całością przedsiębiorstwa (corporate management).

1. Dlatego też należy się upewnić z punktu widzenia całego przedsiębiorstwa, że przepływ informacji, planowanie i kontrola są ze sobą ściśle powiązane (rysunek 1): Podejmowanie decyzji w kontekście strategii rozwoju oraz planowania działań określa cele i środki konieczne do ich osiągnięcia. Ponadto, koncentracja na przyszłości pomaga lepiej radzić sobie w sytuacjach, gdy wszystko nie toczy się zgodnie z planem.
2. Na rysunku pokazano kontrolę, gdzie sprawdzane jest, czy cele zostaną osiągnięte, a jeżeli nie - jakie są tego przyczyny. Pozyskana w ten sposób wiedza powinna zostać możliwie jak najwcześniej wykorzystana, aby działać zapobiegawczo oraz poprawić wykonanie (realizację) i planowanie.
3. Połączone procesy planowania i kontroli ustanawiają granice działania jednostek w przedsiębiorstwie. Jednocześnie pozwala to na stworzenie, w ramach tych granic, przestrzeni do zdecentralizowanego działania i własnych inicjatyw.
4. Z względu na złożoność procesów zarządczych ważne jest, aby zakorzeniły myślenie controllingowe u wszystkich pracowników („przekonać wszystkich do wspólnego działania”).

Rysunek 1:
Sterowanie
w cyklu zarządzania



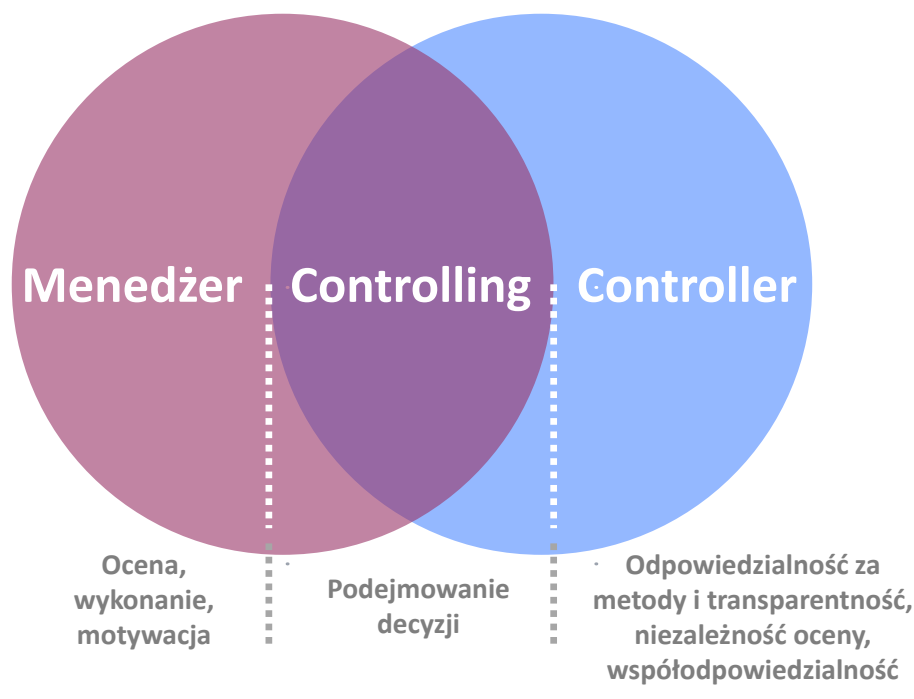
Controlling powinien funkcjonować wszędzie tam, gdzie stawiane są cele do zrealizowania. Controlling jest więc koncepcją przydatną nie tylko dla przedsiębiorstw nastawionych na zysk, ale również dla organizacji z sektora publicznego oraz non-profit. Różne dla tych grup podmiotów są jedynie definicje celów oraz osiągnięte przez nie rezultaty i wyniki.

Ponadto ciągle zorientowanie na cel, które jest podstawą naszego podejścia do controllingu, wpływa na wytrwałość w realizacji dalekosiężnych i zrównoważonych celów. Dodatkowo, duże znaczenie zyskują zarówno aspekty finansowe, jak i niefinansowe oraz zaangażowanie

wszystkich interesariuszy („stakeholders”) z organizacji, ponieważ pomaga to w osiągnięciu długofalowego sukcesu.

Istotą racjonalnego zarządzania przedsiębiorstwem i jednocześnie nieodzownym zadaniem każdego menedżera jest myślenie zorientowane na cel oraz nakierowanie wszystkich decyzji na osiągnięcie związanego z nim rezultatu. Oznacza to, że controlling nie jest procesem, który realizują wyłącznie wyspecjalizowane zespoły controllingowe lub inne działy wsparcia. Nie ma controllingu bez zaangażowania kadry zarządzającej. Skoro controlling jest tak ważny i jednocześnie złożony to warto wspierać kadrę zarządzającą w jego realizacji. Znaczną część tego wsparcia zapewniają właśnie controllerzy. Controlling oznacza wspólną pracę zespołową menedżerów i controllerów, co przedstawia model zbiorów wspólnych Albrechta Deyhle’a (rysunek 2). Nawet jeżeli nie każdy menedżer pasuje do przedstawionego przez Albrechta Deyhle’a obrazu dominującego i intuicyjnie podejmującego decyzję przedsiębiorcy, to wszyscy mogą skorzystać na współpracy ze swoim odpowiednikiem (controllerem – partnerem biznesowym), który będzie wspierał ich mocne i słabe strony.

Rysunek 2:
Controlling w modelu
zbiorów wspólnych
Albrechta Deyhle’a



Wsparcie zarządzających przez controllerów

Controllerzy wspierają menedżerów *na różne sposoby*. Odciążają ich wykonując za nich określone zadania (np. organizują proces planowania, przygotowują informacje i raporty). Będąc częścią zespołu, uzupełniają menedżerów i pełnią funkcję ich doradców ekonomicznych. Dbając o dobro całej organizacji ograniczają błędy menedżerów, wyznaczają ramy i zapobiegają nieuzasadnionym ekonomicznie decyzjom wynikającym z interesów działów lub osobistych

interesów decydentów. Za sprawą tych wszystkich różnorodnych czynności controllerzy dążą do tego, aby zapewnić racjonalność zarządzania przedsiębiorstwem.

Controllerzy wspierają menedżerów *indywidualnie*. Menedżerom zazwyczaj najbardziej będzie odpowiadać usługa „szyta na miarę”. Każdy z nich posiada bowiem różnorodną wiedzę biznesową i doświadczenia oraz odmienne preferencje. Controllerzy muszą więc odpowiednio dopasować się do ich indywidualnych cech.

Controllerzy wspierają menedżerów *kompleksowo*. Współpraca dotyczy w zasadzie wszystkich zadań zarządczych menedżerów. Przecież wszystkie działania zarządcze mają skutki ekonomiczne. Wykluczanie części z nich i tworzenie (akceptowanie) wyjątków nie ma sensu. Controllerzy w swojej pracy wykraczają daleko poza liczby. Motywowanie i systemy motywacyjne są tak samo istotne jak strategia, organizacja i kultura. Istotę roli controllera stanowi właśnie szeroki zakres wsparcia kadry zarządzającej i to w tym obszarze widzimy największy rozwój controllingu w ostatnich latach. To wszystko sprawia, że finalnie controller staje się wszechstronnym towarzyszem menedżera, jego „Partnerem Biznesowym” (rysunek 3).

Rysunek 3:
Wsparcie
zarządzających ze
strony controllerów
według Webera i
Schäffera



Współpraca menedżera i controllera, rozumiana jako partnerstwo biznesowe, musi odbywać się na równorzędnym i równoprawnym poziomie. Wprawdzie to menedżer wyznacza kierunek działania, ale controllerzy również są współodpowiedzialni za osiągnięcie celów przez przedsiębiorstwo. Tym samym controller nie powinien pasywnie czekać na wskazówki menedżera, lecz działać proaktywnie i uzupełniająco, jako jego partner. Zasada ta dotyczy zarówno bieżących zadań, jak i fundamentalnych zmian jak na przykład wdrażanie strategii dotyczących wzrostu wartości czy zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa. Identyfikowanie i promowanie takich zagadnień to jeden z najważniejszych aspektów roli partnerów biznesowych. Oprócz tego, na znaczeniu zyskał dualizm funkcji, jaką pełni controller w przedsiębiorstwie. Z jednej strony aktywnie uczestniczy w procesie zarządzania, wnosi własne pomysły, a z drugiej

wyznacza ramy, jest strażnikiem interesów przedsiębiorstwa, krytykującym odpowiednikiem lub sparingpartnerem („zaangażowanie versus niezależność“). Controllerzy muszą być w stanie odgrywać te dwie role równocześnie.

Kluczowe obszary wsparcia kierownictwa

Merytoryczna praca controllera koncentruje się na tematach, które w przeważającej części zostały opisane w Misji Controllerów oraz Modelu Procesu Controllingu opracowanych przez organizację IGC (International Group of Controlling).

Controllerzy odpowiadają za zapewnienie transparentności ekonomicznej. Controllerzy dbają o przejrzystość strategii, wyników, finansów oraz procesów biznesowych i w ten sposób przyczyniają się do zwiększenia efektywności ekonomicznej organizacji. Oznacza to, że ich zadaniem jest nie tylko prawidłowe przygotowywanie liczb i zestawień, ale także odpowiednie ich komunikowanie. Dostarczenie menedżerom samych „suchych” danych jest niewystarczające. Controllerzy muszą być pewni, że ich informacje zostały dobrze zrozumiane i są prawidłowo wykorzystywane. Controllerzy są strażnikami jedyne go źródła informacji biznesowych („jedynego źródła prawdy”) i są także odpowiedzialni za ich definicję oraz jakość.

Controllerzy wnoszą istotny wkład w ukierunkowanie na cel oraz racjonalizację zarządzania przedsiębiorstwem („Controllerzy projektują i biorą udział w procesie zarządczym, polegającym na definiowaniu celów, planowaniu i sterowaniu organizacją w taki sposób, aby każdy decydent działał zorientowany na ustalony cel.”). W bieżącym planowaniu controllerom przypisano dwa zadania: zarządzanie procesem planowania (od definicji procedury planowania do udokumentowania wyników) oraz merytoryczna współpraca przy planowaniu; zakres zadań rozciąga się od przygotowania planu aż do krytycznej jego rewizji i oceny. Szczególnym wyzwaniem jest z jednej strony koordynacja procesu planowania przez różne komórki organizacyjne i ich menedżerów, a z drugiej strony koordynacja poziomów planowania tj. od planowania strategicznego poprzez taktyczne aż do planowania inwestycji i rocznych budżetów („Controllerzy integrują cele i plany organizacyjne w spójną i skoordynowaną całość.”). Controllerzy realizują również różne zadania w związku z ich funkcją kontrolną. Zakres prac rozciąga się od informowania o odchyleniach od planów aż do momentu ich wyeliminowania.

Controllerzy są także odpowiedzialni za projektowanie, orientację na przyszłość, współdziałanie oraz rozwój wszystkich narzędzi controllingowych („Controllerzy rozwijają i utrzymują systemy controllingowe. Zapewniają odpowiednią jakość danych i dostarczają istotnych informacji niezbędnych do podejmowania decyzji.”). Zadanie to jest złożone i skomplikowane, a do jego realizacji menedżerom zwykle brakuje czasu, wnikliwości oraz specjalistycznych kompetencji. Controller jest więc ekspertem od wykorzystania różnych metod i narzędzi w zarządzaniu.

Dodatkowo w zakres bieżących zadań controllerów wchodzi coraz więcej działań konsultingowych typu „ad-hoc”, które mogą dotyczyć wsparcia w podjęciu konkretnej decyzji lub określonego projektu. Zadania te mogą obejmować różne problemy zarządcze jak np. analizy rynkowe czy wsparcie we wdrażaniu nowych procesów biznesowych. Ważnym zadaniem controllerów jest

również gwarancja przejrzystości działalności biznesowej oraz zapewnienie racjonalności indywidualnych decyzji i ich zgodności z celami całego przedsiębiorstwa.

We wszystkich wyżej wymienionych obszarach wsparcia kierownictwa kluczowe znaczenie ma zorientowanie działań na przyszłość („Controllerzy zapewniają świadomą koncentrację na przyszłości co sprawia, że możliwe jest wykorzystywanie szans oraz zarządzanie ryzykiem.”). Spoglądanie wstecz pomaga w niewielkim stopniu. Chodzi o to, co należy robić w przyszłości i dotyczy to nie tylko procesu planowania, ale również kontroli.

Ponieważ przyszłość jest wysoce niepewna i zmienna, controller jako partner biznesowy powinien:

1. bardziej ukierunkować narzędzia controllingowe na zmienność (volatility) i przyszłość – ważną rolę pełnią wskaźniki wczesnego ostrzegania, prognozowanie, a w szczególności prognozowanie kroczące, kokpity dotyczące ryzyka oraz planowanie scenariuszy i analizy stochastyczne;
2. zapewnić aby narzędzia controllingowe oraz metody sterowania były proste i elastyczne: szczegółowość i głębokość planowania oraz budżetowania powinny być ograniczone, a kluczowe mierniki efektywności (KPIs) powinny być silnie powiązane ze strategią;
3. wspierać zwiększanie elastyczności kosztów struktury (np. związanych z procesami zakupowymi, sprzedażowymi, marketingowymi, rozwojowymi, administracyjnymi, logistyki itp.) oraz elastyczności ich modeli biznesowych.

Wymagania wobec controllerów

Jeżeli controllerzy mają kompleksowo wspierać menedżerów jako partnerzy biznesowi to muszą dysponować ku temu szerokim spektrum interdyscyplinarnych umiejętności. Umiejętności te można podzielić na sześć głównych kompetencji. Wynikają one z „klasycznego” modelu głównych kompetencji controllerów Albrechta Deyhle’a, a ich znaczenie dla controllera rozumianego jako partnera biznesowego jest jeszcze większe:

Rysunek 4:
Główne kompetencje
controllerów



- 1) Controllerzy muszą posiadać *umiejętności analityczne*. Wymaga ich zarówno przekształcanie pomysłów na liczby, jak i zrozumienie kompleksowych planów, czy też analiza przyczyn występujących odchyleń. Umiejętności analityczne przydatne są szczególnie przy współpracy z menedżerami kierującymi się przecuciem oraz intuicją.
- 2) Controllerzy muszą opanować pełne spektrum *narzędzi do controllingu i sterowania*. Dotyczy to zarówno każdego rozwiązania z osobna jak i ich współdziałania.
- 3) Controllerzy muszą umieć się *odpowiednio komunikować*. Ważny jest też ton wypowiedzi controllera. Kto jako controller nie potrafi przekazać swojego przesłania, ten ponosi porażkę.
- 4) Controllerzy muszą umieć *oceniać menedżerów*. Dotyczy to zarówno ich kompetencji merytorycznych jak i preferencji, a także nastawienia. Oznacza to, że same umiejętności analityczne controllera nie są wystarczające. „Logika i psychologia”, umiejętności twarde i miękkie są tak samo ważne.
- 5) Controllerzy, którzy chcą być postrzegani przez menedżerów jako równorzędni partnerzy muszą wystarczająco *znać działalność biznesową własnej firmy*. Znajomość zadań menedżera oznacza zrozumienie biznesu, który jest przez niego prowadzony. W przeciwnym przypadku liczby łatwo tracą znaczenie i sens.
- 6) Controllerzy muszą być *niezłomni i wytrwali*. Pomimo partnerskiej roli muszą być odporni na naciski oraz neutralni wobec menedżerów, a w przypadku konfliktu mieć twardy kręgosłup. Ponadto, koordynując pracę różnych menedżerów muszą umieć przyjąć postawę sędziego-mediatora.

Współpraca controllerów

Controller nie może wypełniać swoich zadań w pojedynkę, lecz realizuje je we współpracy z innymi działami wsparcia i zwykle także z innymi controllerami. Konieczna jest ścisła współpraca wszystkich działów wsparcia (controllingu, księgowości, HR, IT itp.). Rywalizacja pomiędzy działami będzie szkodliwa wszystkim. Tylko kooperacja pozwala controllerom osiągać sukces.

Jeśli przedsiębiorstwo zatrudnia więcej controllerów, wówczas należy odpowiednio zorganizować dział controllingu. Rozpocząć należy od opracowania misji działu controllingu, powołania społeczności controllerów (rozumianych jako partnerów biznesowych), a zakończyć na ustaleniach dotyczących indywidualnych obowiązków oraz zależności pomiędzy poszczególnymi stanowiskami w dziale.