

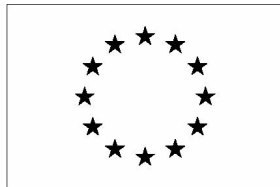


Mimo rosnącego znaczenia controllingu w naukach ekonomicznych i w codziennej praktyce gospodarczej, wciąż występują rozbieżności odnośnie tego, co należy pod tym pojęciem rozumieć. Czynione są wprawdzie próby jednoznacznego zdefiniowania controllingu, aby dostarczyć bazę teoretyczną dla działań praktycznych przedsiębiorstw, jednakże nie zdobywają one powszechnego uznania wśród znawców tematu. Nawet autorytety w dziedzinie controllingu przyznają, że w kwestii definicji panuje bezradność. Peter Preibler stwierdza: „Każdy ma swoje własne wyobrażenie o tym, co oznacza lub powinien oznaczać controlling, tylko że każdy ma coś innego na myśli”(1). Potwierdza to Henner Schierenbeck wspierając się publikacjami Horvatha, Richtera i Webera:

„Pojęcie controllingu do tej pory nie doczekało się jednolitego określenia”(2).

Rozważania na temat definicji controllingu wymagają poznania jego genezy. Pomijając próby doszukiwania się źródeł controllingu w XV wieku przez autorów niektórych publikacji, co większość teoretyków z tej dziedziny uważa za przesadę, można przyjąć, że funkcje controllingu wywodzą

się z zadań realizowanych przez sekretarzy i skarbników zatrudnianych w amerykańskich przedsiębiorstwach w XIX wieku. Pierwszym przedsiębiorstwem, które powołało stanowisko comptrollera w 1880 roku było Atchison, Topeka & Santa Fe Railway System (3). Prawdziwy rozwój funkcji realizowanych obecnie w ramach controllingu, który doprowadził do zdefiniowania zadań controllera miał jednak miejsce dopiero w latach dwudziestych i trzydziestych XX wieku, kiedy w dobie kryzysu ogólnoswiatowego powstała potrzeba poszukiwania narzędzi i metod pozwalających skutecznie zarządzać przedsiębiorstwem.



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości

Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

Wraz z rozpowszechnianiem się stanowiska controllera w przedsiębiorstwach odnotowuje się rozwój organizacji zajmujących się funkcjami i zadaniami przez niego realizowanymi. Pierwszą instytucją tego typu był Controller`s Institute of America, założony w 1931 roku w Stanach Zjednoczonych (4).

Do Europy stanowisko controllera zostało przeniesione w latach pięćdziesiątych przez amerykańskie przedsiębiorstwa, które w Niemczech otwierały swoje filie. Na uwagę zasługuje fakt, iż do tego okresu można jedynie mówić o definiowaniu zadań realizowanych przez controllera oraz o historycznym pochodzeniu pojęcia controller. Dopiero w 1950 roku J.H. Jackson użył po raz pierwszy słowa controllership w odniesieniu do funkcji przez niego pełnionych. Natomiast pojęcie controlling w sensie opisu zadań controllera oraz teoretycznego rozumienia jest sztucznie utworzone i wywodzi się z Niemiec. Rozwinęło się ono w latach siedemdziesiątych równoległe do pojęcia marketing i rozpowszechnione zostało przez doktora Albrechta Deyhle'go (5). Od tego czasu controlling jako koncepcja zarządzania przedsiębiorstwem przyjął samodzielny rozwój również w Austrii, Szwajcarii, częściowo we Włoszech, Francji, a od 1990 roku w Polsce.

Mnogość opinii dotyczących rozumienia pojęcia controllingu wynika między innymi z twierdzenia, iż wywodzi się ono od angielskiego czasownika „to control”. Jednak w ekonomicznej nomenklaturze anglojęzycznej do tej pory pojęcia controllingu nie używa się w odniesieniu do funkcji realizowanych przez controllera. Taka interpretacja pojęcia controllingu poza obszarem anglojęzycznym bardzo często prowadzi do utożsamiania go z kontrolą, co stanowi poważne przekłamanie.

Dieter Schoepfner zwraca również uwagę, iż innym źródłem prowadzącym do nieporozumień jest nie oddzielenie controllingu jako pojęcia teoretycznego od controllingu jako działu w przedsiębiorstwie.

O ile w praktyce interpretacja pojęcia controllingu prowadzi do wielu nieporozumień, to w opracowaniach naukowych mamy już do czynienia z większą zgodnością. Jednakże analizując różne próby definiowania pojęcia controllingu na płaszczyźnie teoretycznej, mimo ich merytorycznej poprawności odnosi się wrażenie, że są one niepełne.

Duża liczba definicji pozwala jednak przybliżyć temat controllingu. Jako przykład warto przytoczyć dwie najwcześniejsze niemieckojęzyczne, gdyż większość późniejszych definicji w mniejszym lub większym stopniu się do nich odwołuje.

Pierwsza z nich to definicja Hoffmann'a:

„Controlling określa się jako wsparcie sterowania przedsiębiorstwem poprzez informacje”.

Druga to definicja Deyhle'go:

„Controller troszczy się o to, żeby funkcjonował aparat, który prowadzi do tego, że przedsiębiorstwo osiąga zyski. Konsekwencja: do controllingu należy instrumentarium liczbowe rachunkowości zarządczej.

Controller nie kontroluje lecz troszczy się o to, żeby każdy mógł sam się kontrolować na bazie norm i standardów w ramach planowania, biorąc pod uwagę realizację celów przyjętych przez kierownictwo. Konsekwencja: controlling nie jest możliwy bez planowania” (6).

Pierwsza z definicji dotyczy istoty zarządzania przedsiębiorstwem, a mianowicie kwestii podejmowania decyzji i informacji, które są do tego niezbędne. Druga natomiast zwraca uwagę na konsekwencje z tego wynikające. Gdyby uzupełnić jeszcze te definicje o koordynacyjną funkcję controllingu, na którą szczególnie nacisk kładzie Peter Horvath można mieć wyobrażenie o obecnym jego kształcie w Europie.

Trudność sformułowania jednolitej definicji controllingu skłania do analizy przedmiotu i szukania przyczyn takiej sytuacji. Działania w tej materii wskazują na trzy zasadnicze źródła tych trudności:

- indywidualny charakter controllingu,
- dynamiczny charakter controllingu,
- holistyczny charakter controllingu.

Indywidualny charakter controllingu

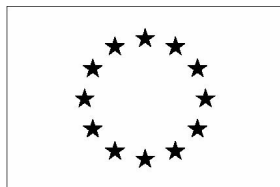
O controllingu bardzo często mówi się, że jest „garniturem na miarę przedsiębiorstwa”. Oznacza to, że jego skuteczne funkcjonowanie uzależnione jest od indywidualnego podejścia do przedsiębiorstwa, uwzględniającego jego specyfikę, uwarunkowania i potrzeby. Praktyka zarządzania przedsiębiorstwem pokazuje, że w controllingu, szczególnie na płaszczyźnie operacyjnej nie ma jedynie słusznych rozwiązań. Bardzo często możliwe jest do zaakceptowania kilka alternatyw. Biorąc pod uwagę specyfikę, uwarunkowania i potrzeby przedsiębiorstwa wybiera się opcję optymalną mając świadomość, jak w konkretnej sytuacji należy ją analizować, jak interpretować i jakie podejmować decyzje. Stąd nawet w przedsiębiorstwach tej samej branży w zakresie controllingu możliwe są różne rozwiązania.

Przykładem może być kwestia przyporządkowania kosztów zużycia farby do zlecenia w dwóch zakładach poligraficznych. W jednym z nich maszyny poligraficzne nie są wyposażone w liczniki pozwalające na dokładne określenie zużycia farby na konkretne zlecenie. Farba jest wlewana do kałamarzy i na wypełnionych kałamarzach można zrealizować kilka zleceń. Jak zatem przypisać koszt zużycia farby do poszczególnych zleceń? Technolodzy twierdzą, że są wprawdzie wskaźniki, które mają temu służyć, jednak sami przyznają, że obciążone są one dużym błędem. Z kolei z analizy

struktury kosztów zlecenia wynika, że koszt zużycia farby ma charakter wręcz marginalny. Biorąc zatem pod uwagę jedną z zasad rachunkowości zarządczej; a mianowicie, że wartość informacji musi być większa od kosztów jej pozyskania, rozliczanie tych kosztów przestaje mieć uzasadnienie ekonomiczne, gdyż koszt samego rozliczenia znacznie przekroczyłby kwotę kosztów zużycia farby. Koszty te jednak istnieją i nie można ich po prostu pominąć. Praktycznym rozwiązaniem problemu mogłoby być potraktowanie kosztów zużycia farby jako kosztu struktury (stałego) maszyny poligraficznej. Farba byłaby potraktowana jak substancje smarne umożliwiające maszynie jej prawidłowe funkcjonowanie. Teoretycznie rzecz biorąc takie rozwiązanie nie jest właściwe, gdyż koszt zużycia farby jest ewidentnie kosztem proporcjonalnym (zmiennym) zlecenia. Jednak praktyka zarządzania pokazuje, że w przedsiębiorstwach występują często sytuacje niestandardowe, które wykraczają poza rozważania teoretyczne. Stąd wymagane jest w przedsiębiorstwach, szczególnie na poziomie operacyjnym, podejście praktyczne i stosowanie rachunku ekonomicznego. W zarządzaniu przedsiębiorstwem mamy zazwyczaj do czynienia z problemami złożonymi, których rozwiązanie wymaga uwzględnienia wielu czynników. Zmiana chociażby jednego z nich powoduje, że rozwiązanie może wyglądać zupełnie inaczej niż w innym przedsiębiorstwie tej samej branży w relatywnie podobnej sytuacji.

Stąd w podobnym przedsiębiorstwie poligraficznym, które różni się jednak tym od poprzedniego, że drukuje się w nim banknoty, przyjęcie kosztów zużycia farby jako kosztu struktury (stałego) maszyny poligraficznej nie znajduje już uzasadnienia. Poziom istotności kosztów w tej sytuacji przedstawia się już zupełnie inaczej, ponieważ o ile w przypadku zakupu puszki zwykłej farby jej koszt wnosi kilka złotych, to przy zakupie farby do druku banknotów jest to już koszt rzędu kilku tysięcy złotych. Poza tym wymogi proceduralne tego rodzaju zleceń wymuszają dokładne rozliczenie materiałowe, stąd maszyny poligraficzne przeznaczone do druku banknotów z definicji wyposażone są w liczniki.

Innym przykładem konieczności indywidualnego podejścia do rozwiązywania problemów przedsiębiorstw może być klasyfikacja kosztów transportu. Czy wymiana opon w środkach transportu jest kosztem proporcjonalnym (zmiennym), czy też kosztem struktury (stałym)? Z reguły wymiana opon następuje w wyniku ich zużycia, lecz jeśli środek transportu będzie stał nieużytkowany, to z biegiem czasu guma sparcieje i trzeba będzie opony wymienić. A zatem jest to koszt proporcjonalny, czy też koszt struktury? W controllingu jak już wspomniano nie ma jedynie słusznych rozwiązań, często mają one charakter umowny. Toteż w powyższym przypadku oba rozwiązania są dopuszczalne. Jeżeli środki transportu są w pełni wykorzystywane i wymiana następuje w wyniku



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości

Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

zużycia to koszt wymiany opon możemy zaklasyfikować jako koszt proporcjonalny. Natomiast w przypadku wykorzystania środków transportu w stopniu dużo niższym niż średnioroczny przebieg kilometrów wynikający z przyjętej amortyzacji i utrzymywaniu ich ze względów strategicznych znajduje już swoje uzasadnienie klasyfikacja kosztu wymiany opony w koszty struktury.

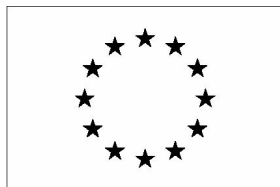
Powyższe przykłady pokazują, że na płaszczyźnie operacyjnej zarządzania przedsiębiorstwem nie ma sztywnych zasad i reguł. W zależności od przedsiębiorstwa poszczególne rozwiązania mogą wyglądać inaczej. Zdarza się, że przyjmując to czy inne rozwiązanie należy uwzględnić takie czynniki jak temperament, wykształcenie lub skłonność do ryzyka.

Controlling w większości przypadków ma wprawdzie pewien wspólny mianownik jeśli chodzi o sposób podejścia do rozwiązywania problemów oraz pewne zasady fundamentalne, jednak brak jest rozwiązania modelowego, które mogłoby być skuteczne w każdej sytuacji i w każdym przedsiębiorstwie. Można się nawet pokusić o stwierdzenie, że ile jest przedsiębiorstw, tyle jest systemów controllingu. Sformułowanie definicji controllingu jest zatem możliwe, lecz jedynie na płaszczyźnie strategicznej, gdyż na płaszczyźnie operacyjnej nie sprawdzałaby się ona w konkretnych przypadkach. Z kolei definicja strategiczna zawiera na tyle duży stopień uogólnienia, że nie może być użyteczna dla osób, które po raz pierwszy stykają się z tym tematem.

Dynamiczny charakter controllingu

Rzeczywistość gospodarcza ulega ciągłym zmianom. Przedsiębiorstwa chcąc utrzymać się na rynku muszą posiadać zdolność dostosowywania się do tych zmian. Wymaga to wykorzystania rozwiązań z dziedziny zarządzania przedsiębiorstwem, które uwzględniają dynamikę zjawisk gospodarczych.

Na przykład wdrażając system budżetowania na zasadach controllingu należy odpowiednio podzielić przedsiębiorstwo na jednostki odpowiedzialności i zdefiniować je jako ośrodki kosztów lub ośrodki zysków. Ma to później istotny wpływ na kształt arkuszy budżetowych, rozliczanie świadczeń wewnętrznych oraz liczenie wyników częściowych przedsiębiorstwa. Jednak podstawą do podjęcia decyzji w tych obszarach nie jest stan obecny firmy, ale stan uwzględniający potencjalne zmiany w długim okresie czasu. Dotyczy to również innych rozwiązań o charakterze systemowym, takich jak: zintegrowany system informatyczny, rachunek kosztów, normy jakości. Tymczasem w wielu polskich przedsiębiorstwach dominuje podejście statyczne. Wdrażane są rozwiązania zaspokajające obecne potrzeby. Ponoszone są ogromne nakłady finansowe i organizacyjne. Po jakimś czasie następują zmiany w otoczeniu, które mają istotny wpływ na wewnętrzny kształt firmy, co sprawia, że zarządzający przedsiębiorstwami ze zdumieniem stwierdzają, że przyjęte wcześniej rozwiązania nie uwzględniają nowych potrzeb i znowu stają przed koniecznością zmiany na skalę restrukturyzacji.



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości

Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

Warunkiem koniecznym skutecznego wdrożenia i funkcjonowania systemu controllingu jest podejście dynamiczne. Zresztą historia rozwoju controllingu pokazuje, że jest on koncepcją dynamiczną.

Controlling ukształtował się w wyniku potrzeb praktycznych w zakresie zarządzania. Konsekwencją tego był fakt stosowania narzędzi i metod adekwatnych do problemów w różnych okresach jego rozwoju. W okresie międzywojennym były one przede wszystkim związane z generowaniem niezbędnych informacji do podejmowania decyzji gospodarczych. W tym czasie rozwinęła się rachunkowość zarządcza oraz techniki planowania. Czynniki ludzkie nie odgrywały wówczas jeszcze większego znaczenia.

W latach pięćdziesiątych rynek producenta zmienił się w rynek konsumenta, co przyczyniło się do powstania marketingu. Wraz z rozwojem jego narzędzi dla potrzeb analizy rynku, te same narzędzia wykorzystywano w controllingu dla celów planistycznych oraz realizowania funkcji koordynacyjnych.

W latach siedemdziesiątych otwarcie rynków finansowych postawiło wiele przedsiębiorstw w nowej sytuacji, co wymagało w ramach controllingu zastosowania odpowiedniego instrumentarium finansowego, na przykład w zakresie ryzyka walutowego.

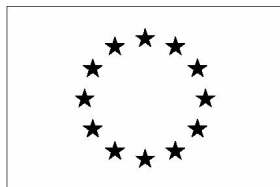
Lata osiemdziesiąte to postęp w zakresie informatyki, który trwa do dzisiaj. Nowe możliwości generowania i przetwarzania informacji spowodowały powstanie wielu subsystemów i narzędzi wspierających proces zarządzania przedsiębiorstwem. Przyczyniło się to do wzrostu konkurencyjności, obniżenia marż i konieczności jeszcze bardziej dokładnego liczenia rentowności.

Obecnie z kolei, mamy do czynienia z globalizacją procesów gospodarczych, prywatyzacją oraz fuzjami i przejęciami, które łączą się z problemem wyceny przedsiębiorstw.

Controlling umożliwia stosowanie właściwych w danej sytuacji narzędzi, doskonali je oraz poszukuje nowych, aby skutecznie zabezpieczyć możliwość istnienia przedsiębiorstwa na rynku poprzez szybkie dostosowywanie do otaczającej go rzeczywistości gospodarczej. Controlling ma zatem charakter dynamiczny, stale ulega zmianom, stąd trudność opisanego go przy pomocy statycznych pojęć, języka i sposobu myślenia.

Holistyczny charakter controllingu

Amerykański futurysta Fritjof Capra twierdzi, iż nasza cywilizacja znajduje się obecnie w globalnym kryzysie. Przejawia się on faktem występowania problemów, z którymi nie potrafimy sobie poradzić, takimi jak: inflacja, bezrobocie, kryzys energetyczny, upadek służby zdrowia, narastająca fala przestępczości i terroryzmu, BSE, AIDS itp. Według Fritjofa Capry wszystkie te zjawiska są różnymi obliczami tego samego kryzysu. Jest to kryzys percepcji polegający na kurczowym



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości

Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

trzymaniu się anachronicznych pojęć mechanistycznego światopoglądu Kartezjusza i Newtona. Przeszarżowane pojęcia próbujemy stosować do obecnej rzeczywistości, której nie da się rozumieć w tamtych kategoriach. Funkcjonujemy bowiem w świecie współzależnych zjawisk biologicznych, psychologicznych, społecznych i środowiskowych.

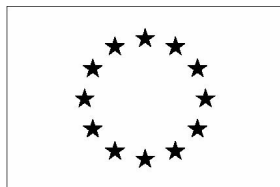
Obecnie w wielu dziedzinach wiedzy, w tym również ekonomii, naukowcy doszli do bariery uniemożliwiającej dalszy postęp. Fritjof Capra wysnuwa tezę, iż przekroczenie tej bariery jest możliwe jedynie poprzez zmianę sposobu myślenia i postrzegania rzeczywistości.

Jeżeli chcemy opisywać zjawiska ekonomiczne, bądź na nie wpływać niezbędne jest uwzględnienie ich całościowego charakteru oraz funkcjonowania w systemie.

Fritjof Capra podaje wiele przykładów z różnych dziedzin wiedzy. Bardzo sugestywnym i oddającym istotę sprawy jest przykład z zakresu medycyny. Podejście kartezjańskie do pacjenta chorego na raka polega na tym, że identyfikuje się komórki rakowe, wycina i poddaje chemioterapii. Przy podejściu holistycznym wychodzi się z założenia, że jeśli pacjent jest chory to trzeba leczyć całego pacjenta, a nie jakiś jego kawałek. Jeżeli z pacjentem pracuje cały zespół lekarzy począwszy od onkologów przez internistów, psychologów, fizykoterapeutów itp., to prawdopodobieństwo skutecznego wyleczenia pacjenta wynosi ponad 90%. Podobnie jest z przedsiębiorstwem. Jeżeli chcemy leczyć przedsiębiorstwo, czyli go restrukturyzować, to musimy leczyć całe przedsiębiorstwo, a nie jego kawałek. Ponadto w leczenie powinna być zaangażowana cała kadra zarządzająca.

W controllingu przedsiębiorstwo traktowane jest z perspektywy ekologicznej, holistycznej. Podstawowym założeniem jest, że wszelkie aspekty zarządzania przedsiębiorstwem i związane z nimi problemy mają charakter systemowy, co oznacza, że wszystkie są ze sobą ściśle powiązane i wzajemnie od siebie zależne. Skuteczny controlling polega zatem na pełnieniu funkcji koordynacyjnej i jego obecności we wszystkich aspektach zarządzania firmą.

Wielu zarządzających przedsiębiorstwami popełnia błąd traktując autonomicznie poszczególne obszary zarządzania. Oddziela się często zagadnienia finansowe od personalnych, produkcję od sprzedaży, sprawy strategiczne od operacyjnych itp. Pojęcia takie jak normy ISO, zarządzanie jakością, zarządzanie procesowe czy też controlling są stworzone na potrzeby akademickie, aby można było przedstawić jakieś zagadnienie. W praktyce natomiast sprowadza się to do skutecznego zarządzania przedsiębiorstwem, w którym wszystkie subsystemy i poszczególne zagadnienia zarządzania są ze sobą wzajemnie powiązane i występują jednocześnie. Nawet jeśli zmiany w przedsiębiorstwie przeprowadza się w sposób etapowy. W warunkiem koniecznym skuteczności tych działań jest wstępne zdefiniowanie przedsiębiorstwa w taki sposób,



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

*Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości*

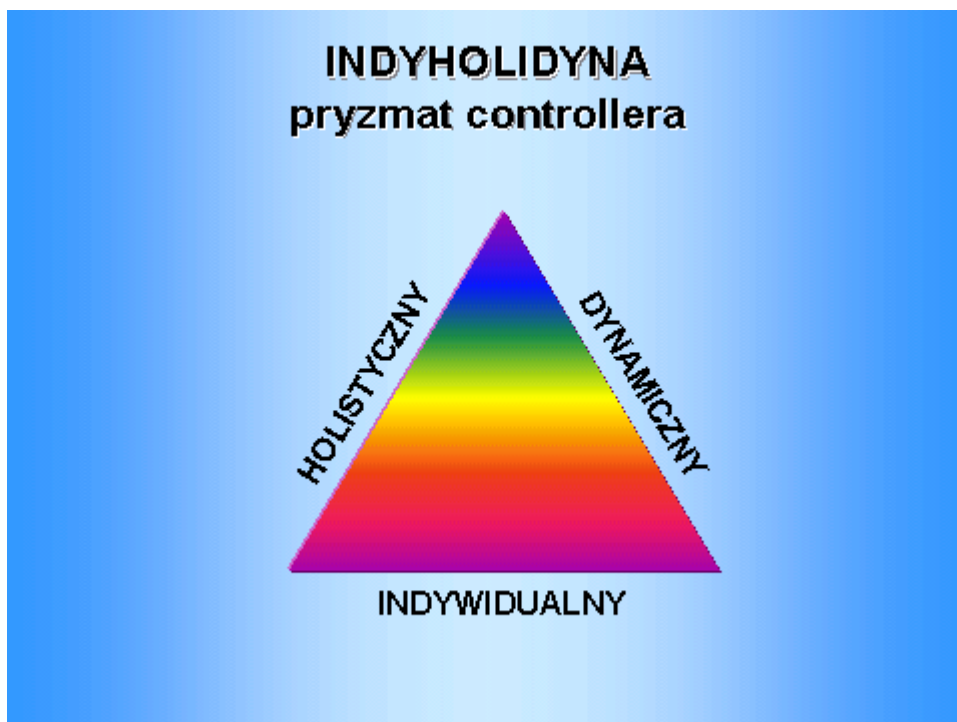
Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

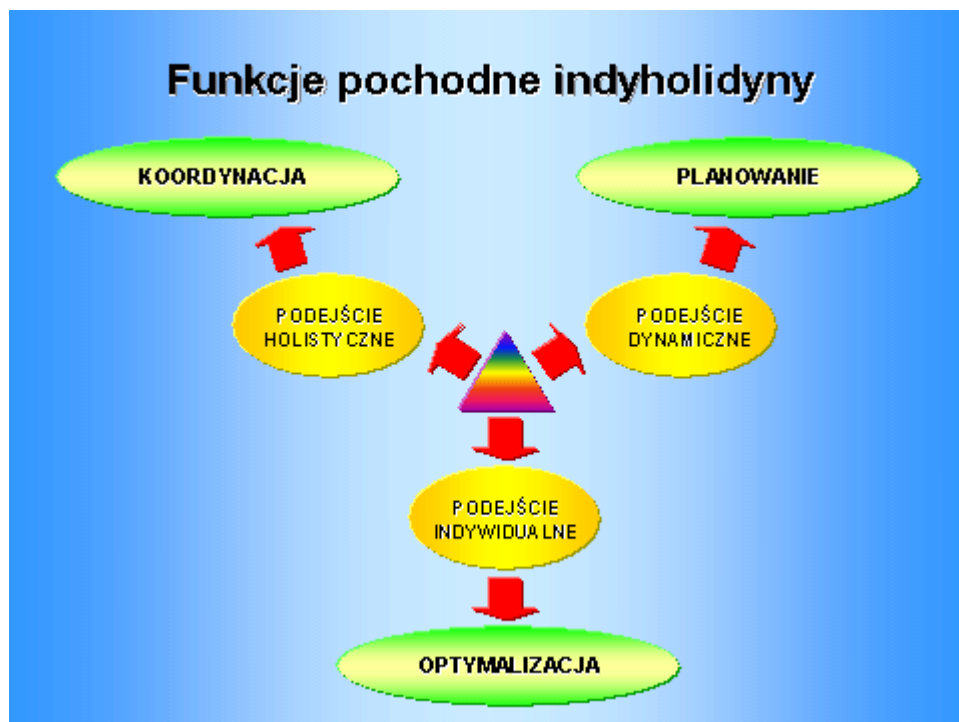
aby możliwe było wdrażanie poszczególnych subsystemów bez konieczności ponownej zmiany o charakterze fundamentalnym. Nie można podejmować decyzji operacyjnych, jeśli nie zostały określone cele i strategię. Z kolei działania strategiczne nie mają uzasadnienia jeśli nie zostaną wykonane na płaszczyźnie operacyjnej. Za zagadnieniami finansowymi zazwyczaj stoją ludzie i nie można rozpatrywać ich bez uwzględnienia aspektów personalnych kierowania ludźmi. Ponadto zadaniem przedsiębiorstwa z reguły jest zwiększanie jego wartości, stąd konieczne uwzględnianie w każdym przypadku rachunku ekonomicznego. Biorąc pod uwagę powyższe przykłady funkcja koordynacyjna controllingu jest tożsama z myśleniem holistycznym w procesie zarządzania przedsiębiorstwem.

Rozpatrując wyżej wymienione przyczyny wpływające na trudność sformułowania definicji controllingu można stwierdzić, iż stanowią one również źródło pierwotnych kłopotów w zarządzaniu przedsiębiorstwami. Niedostosowanie przedsiębiorstw do zmieniającego się otoczenia wynika często ze stosowania standardowych rozwiązań opracowanych na podstawie danych z przeszłości lub nie uwzględniających specyfiki danego przedsiębiorstwa oraz ich systemowego charakteru.

Biorąc pod uwagę powyższe można postawić tezę, że podejście dynamiczne, holistyczne i indywidualne jest warunkiem koniecznym skutecznego funkcjonowania systemu controllingu w przedsiębiorstwie. Projektowanie poszczególnych rozwiązań w zakresie controllingu wymaga zatem, aby przepuścić je przez pryzmat controllera, który od pierwszych liter wymienionych powyżej pojęć można nazwać „INDYHOLIDYNA”.



„Indyholidayna” determinuje jednocześnie funkcje, które obecnie są realizowane w ramach controllingu. Podejście indywidualne koresponduje z funkcją optymalizacji wyników częściowych przedsiębiorstwa tak, aby wystąpił efekt synergii na poziomie całego przedsiębiorstwa. Podejście dynamiczne to funkcja planowania tych wyników i związanych z nimi działań, zarówno na płaszczyźnie operacyjnej, jak i strategicznej. Natomiast podejście holistyczne to funkcja koordynacyjna, czyli wewnętrzne doradztwo, procedury i techniki pozwalające na skuteczne funkcjonowanie całego systemu w długim okresie czasu.

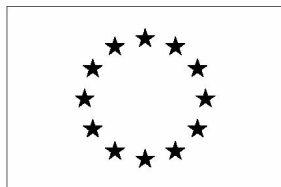


Naturalną konsekwencją jest wykorzystanie tak ujętej istoty controllingu do sformułowania definicji, która być może nie usatysfakcjonuje wszystkich znawców tematu, pozwoli jednak spojrzeć na przedmiot z innej perspektywy.

Określenia typu: narzędzie, metoda czy system, w przypadku controllingu stanowią ograniczenie. Odwołując się do stwierdzenia Komisji International Group of Controlling, która określiła controlling jako proces lub sposób myślenia realizowany przez menedżera i controllera w zespole można powiedzieć, że (7):

controlling jest koncepcją (sposobem myślenia) zarządzania przedsiębiorstwem, która traktuje przedsiębiorstwo jako system wzajemnie powiązanych elementów, uwzględniającą jego indywidualny charakter i zmieniające się warunki otoczenia gospodarczego.

Jednakże w ten sposób sformułowana definicja z uwagi na bardzo duży stopień uogólnienia może również prowadzić do dowolnej i szerokiej interpretacji w zakresie przedmiotu controllingu. Podsumowując można przytoczyć wypowiedź Wernera Heisenberga: „ Każde słowo lub koncepcja, choćby wydawało się, że jest zupełnie jasna i zrozumiała może być stosowana tylko w ograniczonym zakresie” (8).



Doskonalenie
Kadr
Gospodarki

*Artykuł powstał w ramach projektu szkoleniowego współfinansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego.
Projekt realizowany pod nadzorem Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości*

Artykuł pt.: Indyholidayna – pryzmat controllera

Autor: Piotr Skrzyniarz

1. P. Preibler, Controlling – Lehrbuch und Intensivkurs, R. Oldenbourg Verlag, München - Wien 1999, s.12
2. H. Schierenbeck, Ertragsorientiertes Bankmanagement Controlling in Kreditinstituten, Gabler, Wiesbaden 1991, s.1
3. Comptroller – synonim słowa controller, pod koniec XIX wieku obie nazwy były używane do określenia stanowiska, które zajmowało się realizacją pierwotnych funkcji controllingu.
4. Controller's Institute of America był związkiem reprezentującym interesy controllerów, księgowych i dyrektorów finansowych w USA i Kanadzie. W 1962 roku zmienił on nazwę na Financial Executives Institute. W 1934 roku powstało czasopismo „The Controller”, a w 1944 roku instytucja badawcza Controllership Foundation, które w 1962 roku również zmieniły nazwę na „The Financial Executive” i Financial Executives Research Foundation.
5. W 1970 roku Albrecht Deyhle założył Controller Akademie, która jako placówka naukowo-badawcza do dziś zajmuje się propagowaniem idei controllingu w Europie.
6. Preibler P., op. cit., s.14
7. International Group of Controlling w skrócie IGC jest to organizacja zrzeszająca instytucje propagujące ideę controllingu w Unii Europejskiej.
28 października 1995 roku odbyła się Komisja IGC mająca na celu standaryzację niektórych sformułowań controllingu pod przewodnictwem A. Deyhle'go. Uczestniczyli w niej między innymi: Manfred Grotheer CA, Manfred Remmel – Erster Vorsitender Controller Verein ev., prof. dr Rolf Eschenbach – Österreichisches Controller Institute, prof. dr Peter Horvath – Universität Stuttgart, dr Lukas Rieder – Controller Centrum St. Gallen.
8. Capra F., „Punkt zwrotny”, Państwowy Instytut Wydawniczy, Warszawa 1987, s.78.