

finanse controlling

WYDANIE NR
54 / 2017
LISTOPAD-GRUDZIEŃ

59,33 zł (w tym 5% VAT)
ISSN 2449-9307
numer indeksu: 405906

Controlling personalny



KPI w Human Resources



Modele sterowania
kapitałem intelektualnym



Bitcoin – pieniądz idealny



Budżetowanie kosztów
i wyników



finanse controlling +

wydanie nr 54, listopad/grudzień 2017

o TYM się mówi

Wielki powrót
„zasady pewności prawa”

04



temat NUMERU

Blaski i cienie modelu kapitału ludzkiego.
Czy ten model jest dobry na wszystko? 07

Metodologia wyliczania kosztów
roboczogodziny pracowników
(nie tylko) produkcyjnych 11

Szacowanie wartości kapitału ludzkiego
metodą dochodową – studium przypadku 16



NARZĘDZIA I TECHNIKI

Controlling w HR – przegląd
wybranych mierników efektywności
zarządzania personelem 23

Systemy zarządzania bezpieczeństwem
i higieną pracy jako sposób na aktywne
kształtowanie środowiska pracy
i podniesienie wydajności 28

Rachunek kosztów działań
pomocą w skutecznym zarządzaniu
portfelem produktów 54

strategie

Modele sterowania kapitałem intelektualnym.
Współczesne determinanty przewagi
konkurencyjnej 32

Controlling personalny –
korzyści wyrażone wskaźnikami 39

Automatyzacja procesów w dziale HR
jako sposób na efektywne wdrażanie
dobrych praktyk 41

ANKIETA

Strategia personalna
polskiego przedsiębiorcy 37

DODATEK FINANSOWANIE

Temat wiodący

Faktoring jako forma
finansowania działalności
bieżącej

4

Strategie na...

Forfaiting wierzytelności
handlowych

9

Dotacje i fundusze

Kolejna szansa na
wsparcie inwestycji MŚP

14

+ Kapitał ludzki należy do kategorii kapitału obcego, jego właścicielem jest pracownik, którym przedsiębiorstwo, na określonych warunkach umowy, jedynie dysponuje

czytaj na s. 40



twarzą w TWARZ

Kapitał ludzki – fundament firmy,
o który warto dbać

43

CONTROLLING produkcji

Proces budżetowania kosztów i wyniku
zakładu produkcyjnego na podstawie
planów sprzedaży na regiony i klientów

46

RACHUNKOWOŚĆ zarządcza

Dekretacja dokumentów, księgowanie
a funkcjonujący w przedsiębiorstwie
model controllingowy

61

labirynty CONTROLLINGU

Przegląd aktualnych regulacji
prawnych kształtujących zatrudnienie

85

RAPORT

Bitcoin, czyli pieniądz idealny

90

leksykon

Dźwignie kierownicze Simonsa

94

Dekretacja dokumentów, księgowanie a funkcjonujący w przedsiębiorstwie model controllingowy

Wdrożenie skutecznego i jednocześnie efektywnego modelu controllingowego wymaga współpracy poszczególnych działów firmy.

Niewątpliwie jest to trudne zadanie, szczególnie dla pracowników pionu finansowego, którzy muszą prawidłowo zakodować w systemie szereg różnych operacji.

autor: DANIEL DZIKOWSKI



Daniel Dzikowski

Właściciel
PROGRES
Outsourcing
Procesów
Biznesowych oraz
współwłaściciel
ADD Controlling
specjalizujący się
w controllingu
dla klientów
sieciowych.

W małych organizacjach właściciel często jest odpowiedzialny za wszystkie procesy firmy, dzięki czemu potrafi poprawnie opisać każde zdarzenie gospodarcze. Z kolei w większych przedsiębiorstwach funkcjonują odrębne komórki organizacyjne zarządzające wybranym obszarem. Znajdziemy wśród nich m.in.: działy sprzedaży, marketingu, rozwoju, zaopatrzenia, finansów, IT itd. Jeśli wszyscy pracują w tym samym budynku, wówczas mamy ułatwione zadanie, ale czasami przejście z pokoju do pokoju stanowi nie lada wyzwanie. Tego typu wyjątki (niefrasobliwość, brak kompetencji oraz konflikty personalne) pominę w niniejszym opracowaniu, skupiając się głównie na procesach.

Wyobraźmy sobie firmę (branża oraz forma prawna nie mają znaczenia) posiadającą oddziały we wszystkich strategicznie istotnych miastach Polski, działającą również na rynku zagranicznym. W każdym oddziale pracuje 30-40 osób, natomiast w centrali ok. 500. W ciągu miesiąca przepływa ok. 7 tys. dokumentów zakupu, ok. 12 tys. dokumentów sprzedaży oraz ok. 3 tys. dokumentów kadrowych. Początkowo wszystkie dokumenty dostarczane były do centrali, jednak obecnie trafiają do firmy zewnętrznej (w ramach umowy outsourcingu księgowości i kadr). Faktury zakupu muszą zostać opłacone w terminie, a faktury sprzedaży sprawdzone pod kątem nierozliczonych należności. Trzeba również zaktualizować raporty controllingowe (rachunek wyników wraz z analizą poziomów marży, realizacja budżetu, analiza struktury sprzedaży, *cash flow*, KPI

procesów i pracowników itp.). Presja czasu, rozproszona struktura organizacyjna oraz stale rosnące wymagania odnośnie systemu raportowania zwiększają ryzyko uzyskania wypaczonych wyników przekładających się na błędne decyzje biznesowe. W poprzednim wydaniu „Finanse + Controlling” opisałem sposoby na ograniczenie tzw. błędów krytycznych w raportowaniu, natomiast teraz podpowiem, jak zaprojektować oraz utrzymać wspólny język komunikacji pomiędzy menedżerami operacyjnymi, pracownikami księgowości a odbiorcami raportów.

Nietrudno się domyślić, że rolę „tłumacza” pełnią pracownicy księgowości, dla których podatki i rachunkowość są „językiem ojczystym”. Niestety (lub jak kto woli na szczęście) w dzisiejszych czasach jest to niewystarczające. Niezbędna jest znajomość dwóch „języków obcych”, z których pierwszy został ściśle określony przez dział controllingu, a drugi występuje w licznych „dialektach” tworzonych przez poszczególnych menedżerów. O ile opanowanie kodowania controllingowego wydaje się być prostym zadaniem, okupionym mniejszym lub większym (w zależności od zakresu modelu controllingowego) nakładem czasu, o tyle sprawna komunikacja z menedżerami operacyjnymi może okazać się nie lada wyzwaniem. Jakie mamy możliwości? Możemy nauczyć się poszczególnych „dialektów”, żeby z każdym menedżerem komunikować się indywidualnie, rozpoznając lokalizację po nazwiskach lub parafkach na dokumentach, a linię biznesową dobierać, pamiętając, że np. opis „do biura”

menedżera A, „drukarki” menedżera B, „materiały eksploatacyjne” menedżera C należy alokować do tej samej linii biznesowej. Jeśli nasz dostawca posługuje się pełnymi nazwami artykułów, np. „papier do drukarki”, mamy ułatwione zadanie, ale jeśli na fakturze widnieją wyłącznie symbole, wówczas identyfikacja właściwej linii biznesowej nie jest taka oczywista. Niniejszą propozycję potraktujmy proszę z przymrużeniem oka... aczkolwiek istnieją jeszcze firmy zatrudniające menedżerów, którzy mówią „przez dwadzieścia lat tak robiłem i było dobrze, a teraz zwracacie mi głowę”. Możemy również podążyć w przeciwnym kierunku, narzucając menedżerom opanowanie języka controllingowego, żeby biegle posługiwali się kodami wszystkich linii biznesowych, lokalizacji, projektów, klientów itp. Skoro księgowa mogła nauczyć się kodowania biznesowego, to dlaczego nie robi tego menedżer? Proszę pamiętać, że menedżer operacyjny ma przede wszystkim zarządzać obszarem, za który jest odpowiedzialny (generowanie przychodów, zwiększanie rozpoznawalności marki, gwarancja wysokiej jakości produktów i usług itp.), a opisy faktur muszą odbywać się niejako w tle, minimalnym nakładem pracy. Powoli zmierzam do jedynego właściwego rozwiązania, jakim (w mojej opinii) jest stworzenie „translatora”, za pomocą którego menedżer będzie komunikował się z księgowością.

Na wstępie powinniśmy ściśle określić, poprzez jaki nośnik informacji menedżer operacyjny komunikuje się z księgowością. Może to być model tradycyjny, czyli za pomocą opisów na dokumentach



NA PORTALU:

Błędy krytyczne
w raportowaniu –
D. Dzikowski

Opcja
dostępna dla
prenumeratorów
PLUS i PREMIUM

RACHUNKOWOŚĆ zarządcza

źródłowych, ale także model nowocześniejszy polegający na opisywaniu dokumentów bezpośrednio w systemie informatycznym. Następnie należy zaprojektować, opracować i zakomunikować wszystkim zainteresowanym model alokacji biznesowej. Niewątpliwie jest to kluczowy etap wdrożenia nowego sposobu komunikacji na linii menedżer operacyjny – księgowość. Błędy na tym etapie mogą okazać się nie do odwrócenia w danym roku obrachunkowym lub wymagające znacznych nakładów finansowych (w tym wielogodzinnej pracy działów controllingu i księgowości). Jeśli zdecydowaliśmy się na elektroniczny obieg dokumentów, wówczas trzeba również skonfigurować i przetestować działanie systemu. Mając już wszelkie niezbędne narzędzia, możemy przystąpić do przeszkolenia pracowników. Okres szkoleniowy powinien trwać co najmniej jeden pełny okres sprawozdawczy (np. miesiąc), czyli do momentu wygenerowania kompletnych raportów controllingowych. Szkolenie można zakończyć, gdy ewentualne błędy w dekratacji występują na skutek pomyłki, a nie niewiedzy pracownika.

W pierwszej części niniejszego opracowania podkreśliłem istotę właściwej komunikacji między menedżerami operacyjnymi a księgowość, poprzez „translator”, czyli słownik controllingowy danej organizacji. Teraz przedstawię, w jaki sposób zaprojektować taki słownik. Posłużę się przykładami dotychczas zrealizowanych projektów dla jednostek sieciowych (lokal gastronomiczne, sklepy handlowe, stacje paliw) oraz innych firm o mniej rozproszonej strukturze organizacyjnej (agencja reklamowa, firma szkoleniowa, firma budowlana). Zarządzam firmami, które świadczą nie tylko usługi stricte controllingowe, ale również usługi z zakresu m.in. outsourcingu księgowości i kadr. Jeśli klient decyduje się na wdrożenie controllingu w swojej firmie i jednocześnie powierza nam prowadzenie księgowości, wówczas możemy wykorzystać pełnię możliwości modelu controllingowego, co przekłada się na wiarygodność, większy zakres, lepszą terminowość oraz mniejszy koszt uzyskanych informacji biznesowych. Nasi pracownicy doskonale zdają sobie sprawę, jak ważna jest ewidencja dokumentów zgodnie z zasadami

przyjętego modelu controllingowego i jednocześnie pełnią rolę controllera finansowego, wyłapując przypadki niezgodności. Jednak nie każdy projekt controllingowy może zostać zrealizowany razem z outsourcingiem księgowości – w takich sytuacjach przeważnie musimy okroić model controllingowy ze względu na ograniczenia płynące z działu księgowości (funkcjonalność systemu FK, plan kont, wiedza i zaangażowanie pracowników). Dla potrzeb niniejszego opracowania przyjąłem, że możemy wdrożyć optymalny model controllingowy pasujący do specyfiki danego klienta. Od czego rozpocząć? Przede wszystkim powinniśmy zidentyfikować wszystkie wymiary informacji, które chcemy widzieć w raportach controllingowych. Proponuję przyjmując zasadę „zero ograniczeń” i wypisać wszelkie możliwe wymiary, które przychodzą nam do głowy. Zdaję sobie sprawę, że dla osób bez doświadczenia może to być trudne zadanie, dlatego przekazuję do pomocy poniższą listę (tabela 1).

Oczywiście nie jest zamknięty zbiór, a jedynie przykład zawierający najbardziej powszechne wymiary informacji. Na pytania: „kto?”, „co?”, „gdzie?”, „kiedy?”

TABELA 1. Przykładowa lista wymiarów informacji. Źródło: opracowanie własne.

KTO?	CO?	GDZIE?	KIEDY?	ILE?	CO+?
klient	grupa sprzedażowa	kraj	rok	liczba	sprzedaż
pracownik	produkt/usługa	region	kwartał	cena netto	zakup
dostawca	składnik produktu	miasto	miesiąc	cena brutto	zwrot
użytkownik	działanie	lokal/oddział	tydzień	wartość netto	strata
	składnik majątku	dział	dzień	wartość VAT	premia
	rodzaj kosztu/wydatku	www	godzina	wartość brutto	itd.

RACHUNKOWOŚĆ zarządcza

TABELA 2. Przykładowy słownik kodów usług/produktów sprzedażowych w firmie szkoleniowej.

Źródło: opracowanie własne.

1	KURSY OTWARTE	2	SZKOLENIA OTWARTE	SZKOLENIA ZAMKNIĘTE	
11	Językowe:	21	Sprzedażowe:	31	Sprzedażowe:
11A	angielski	21A	sprzedaż sugerowana	31A	sprzedaż sugerowana
11B	niemiecki	21B	obsługa klienta	31B	obsługa klienta
11C	hiszpański	21C	telesprzedaż	31C	telesprzedaż
11D	francuski	21D	sporządzanie ofert	31D	sporządzanie ofert
12	Komputerowe:	21E	reklamacje	31E	reklamacje
12A	programy biurowe	22	Menedżerskie:	32	Menedżerskie:
12B	programy księgowo	22A	skuteczny lider	32A	skuteczny lider
12C	programy graficzne	22B	budowanie autorytetu	32B	budowanie autorytetu
13	Księgowe:	22C	zarządzanie zmianą	32C	zarządzanie zmianą
13A	młodszy księgowy	22D	zarządzanie zespołem	32D	zarządzanie zespołem
13B	samodzielny księgowy	22E	negocjacje biznesowe	32E	negocjacje biznesowe
13C	główny księgowy	22F	zarządzanie TQM	32F	zarządzanie TQM

oraz „ile?” odpowiemy bez problemów, natomiast „co+?” oznacza uszczegółowienie pytania „co?”. Na przykład klient A zapłacił gotówką za produkt B, klient A dokonał zwrotu produktu C, pracownik A otrzymał premię za sprzedaż produktu E itd.

Następnie tworzymy standard, za pomocą którego księgowość dokona właściwej ewidencji w systemie finansowo-księgowym. Wymiary z grupy „kto?” są powszechnie stosowane i przeważnie nawet nie wymagają dodatkowego dekretnowania, ponieważ na dokumencie źródłowym (np. faktury sprzedaży lub zakupu) widnieją niezbędne informacje umożliwiające identyfikację (np. NIP klienta/dostawcy). Tym sposobem każdy pojedynczy dokument może zostać przypisany (i docelowo również zaraportowany) do konkretnej

firmy lub osoby. Zaawansowany controlling nie kończy się jednak na prostych raportach. Co z tego, że posiadamy raport sprzedaży według pojedynczych (1 NIP) podmiotów, skoro z naszej perspektywy klientem jest tak naprawdę np. sieć franczyzowa lub grupa kapitałowa posiadająca wiele zarejestrowanych podmiotów (pod różnymi nrmi NIP). Proszę mi wierzyć, że podejmiemy zupełnie inne decyzje biznesowe, widząc z jednej strony relatywnie niską sprzedaż naszych produktów/usług dla kilkudziesięciu klientów a z drugiej strony wysoką sprzedaż dla jednego klienta skupiającego kilkadziesiąt podmiotów. Czy musimy opisywać każdy dokument źródłowy? Oczywiście, że nie – wystarczy tylko „podpiąć” w systemie poszczególne podmioty pod danego klienta i możemy cieszyć się z no-

wego sposobu prezentacji danych. Analogicznie postępujemy, kiedy chcemy dokonać segmentacji naszych klientów bądź dostawców. Nie ukrywam, że jestem zwolennikiem wszelkiego rodzaju narzędzi i procedur mających na celu usprawnienie procesów, jak również pojedynczych działań. Niestety nie zawsze możemy ustawić „automat”, który wykona za nas całą pracę. Wyobraźmy sobie firmę szkoleniową, która do zrealizowania usługi sprzedażowej ponosi różnego rodzaju koszty, typu wynajęcie sali, zamówienie cateringu, zatrudnienie wykładowcy, wydruk materiałów. Chcąc uzyskać informację o rentowności poszczególnych klientów, faktury zakupu muszą zostać przypisane do konkretnego klienta lub szkolenia (klient został już wcześniej przypisany do danego szkolenia).

RACHUNKOWOŚĆ zarządcza

Owe przypisanie do szkolenia (czyli produktu/usługi) może okazać się o tyle pomocne, że odpowiada również na pytanie „co?”. Księgowa, mając przed sobą nieopisaną fakturę za usługę cateringową, nie ma pojęcia, czy jest to koszt ogólny zarządu (pośredni) czy koszt własny sprzedaży (bezpośredni). Jeśli chcemy uzyskać informację o rentowności poszczególnych produktów/usług, musimy w jakiś sposób poinformować pracowników księgowości o przeznaczeniu danego wydatku. Może to być opis bezpośrednio na fakturze, dekret w systemie informatycznym lub zwykła tabela w arkuszu kalkulacyjnym, gdzie ewidencjonowane są wszystkie koszty przypisane do danego produktu/usługi/projektu. Osobiście nie jestem zwolennikiem wprowadzania tych samych informacji w wielu miejscach, więc rekomenduję rozwiązanie systemowe albo opis na fakturze papierowej. W obu przypadkach nie może być mowy o dowolnym dobieraniu opisów. Opisy powinny zostać wystandaryzowane. Przykładowe kodowanie podałem w **tabeli 2**. Oczywiście jest to jedynie mały wycinek całego słownika kodów usług/produktów sprzedażowych w firmie szkoleniowej, ale wystarczający, żeby zobrazować stosowane przeze mnie metody.

Wracając do wspomnianej wcześniej faktury za usługę cateringową, wystarczą tylko trzy znaki, żeby dział księgowości wiedział, jak ją zaksięgować. Czy takie rozwiązanie sprawdzi się w każdej firmie? Niestety nie, ponieważ w niektórych branżach (np. produkcja, handel, gastronomia) nieznane jest

RYSUNEK. Schemat nadawania kodów. Źródło: opracowanie własne.



przeznaczenie danego wydatku. Przykład: otrzymaliśmy fakturę za zakup 150 kg mąki do produkcji pieczywa, ale z tego surowca produkowane są różne rodzaje chleba, bułek czy ciast. Nie wiemy również, kiedy dana dostawa mąki zostanie wykorzystana w procesie produkcyjnym. Na szczęście istnieje receptura, w której zapisano, że do produkcji np. chleba żytniego potrzeba 300 g mąki żytniej, 200 ml wody, 100 g słonecznika.

Przejdźmy teraz do określania lokalizacji, czyli odpowiedzi na pytanie „gdzie?”. Na myśl przychodzą mi od razu sieci franczyzowe, takie jak markety, stacje paliw, lokale gastronomiczne, piekarnie, apteki, sklepy odzieżowe. Zachęcam do zagłębienia się w kilka przykładowych faktur lub paragonów otrzymanych od jednostek sieciowych (nie tylko franczyzowych). Oczywiście nie musimy wzorować się na jednej z tych firm – możemy stworzyć własny sposób kodowania. Na rysunku zamieściłem schemat nadawania kodów stosowany

przez PROGRES Outsourcing Procesów Biznesowych oraz ADD Controlling w modelach controllin-
gowych lokali gastronomicznych.

Controlling jest ściśle związany z wpływającym czasem („kiedy?”). W najróżniejszych raportach (od prostych tabel po zaawansowane interaktywne *dashboards*) pojawia się okres, za jaki sporządzono dany raport. Jego długość zależy od rodzaju i zakresu raportu i potrzeby agregacji danych (np. menedżer wyższego szczebla ogląda wyniki w ujęciu miesięcznym lub kwartalnym, z kolei menedżer niższego szczebla bądź analityk zagłębiają się w dzienną sprzedaż godzinową, efektywność pracowników na poszczególnych zmianach). Księgowanie dokumentów i tak odbywa się na podstawie konkretnych dat (rok-miesiąc-dzień), więc tę samą informację możemy zaprezentować w ujęciu dziennym, tygodniowym, miesięcznym, kwartalnym czy rocznym (lub innym niestandardowym odcinku czasu, np. od 13. do 25. dnia każdego mie-



siąca). Jeśli raporty controllingowe zasilane są również danymi z innych systemów (np. sprzedażowego czy magazynowego), przestrzegam przed zbyt ogólną agregacją danych, tzn. jeśli np. pobierzemy sprzedaż produktów w ujęciu miesięcznym, to nie uzyskamy raportu sprzedaży produktów według dni tygodnia. Zwracam również uwagę na faktury zakupu otrzymane, gdy dany miesiąc księgowy został już zamknięty – w wydaniu nr 53 „Finanse + Controlling” odniosłem się do tego typu przypadków.

Cieężko wyobrazić sobie raport controllingowy bez jakiegokolwiek miary określającej ilość, wartość, objętość („ile?”). Mam tu na myśli również wykresy oraz interaktywne dashboards, których efekty wizualne stworzone zostały na podstawie np. wartości liczbowych lub procentowych. W kontekście dekretowania i księgowania sprawa jest prosta i nie wymaga rozwinięcia. Jako ciekawostkę dodam, że w tym roku uruchomiliśmy usługę polegającą na prowadzeniu

gospodarki magazynowej klienta (m.in. ewidencja dostaw w systemie magazynowym), co z kolei wymusiło potrzebę dekretowania ilości przyjmowanych surowców i towarów (osoba weryfikująca dostawę nanosi na fakturze informację o różnicy ilościowej pomiędzy fakturą a faktyczną dostawą).

Ostatnia grupa („co+?”) przedstawia wymiary uzupełniające grupę „co?”. Wiemy, że w raporcie chcemy widzieć produkty, ale należałoby sprecyzować, czy mamy na myśli ich sprzedaż, zakup, stratę, zwrot czy jeszcze coś innego. Na szczęście ewidencja odbywa się na podstawie typu dokumentu źródłowego, więc dodatkowe opisy i dekrety nie są potrzebne. Wymiary z grupy „co?” są dość uniwersalne i mogą mieć zastosowanie w różnych branżach, natomiast wymiary z grupy „co+?” odnoszą się do specyfiki i wymagań pojedynczej firmy.

Podsumowując, pragnę podkreślić, że podane przykłady kodowania powinny znaleźć się w systemie, z którego pobieramy dane do na-

szych raportów controllingowych, nato-miast niekoniecznie muszą widnieć w postaci dekretu na dokumentach źródłowych. Każda firma posiada inną specyfikę i należy uszanować, że niektórzy wolą operować kodami składającymi się z cyfr, a inni kodami składającymi się z liter. Projektowane przeze mnie modele controllingowe zawierają podwójne kodowanie – jedno dla księgowości, a drugie dla menedżerów opisujących dokumenty źródłowe. Na rysunku widnieje przykład kodów, według których generowane są raporty controllingowe, ale księgową, chcąc wprowadzić do systemu dokument z kodem lokalizacji, może wyszukać go po nazwie „EGE-R” (kod 122 podstawia się automatycznie). Tym sposobem opis faktury może zawierać nazwę lokalu i typ działalności (restauracja, sklep, piekarnia, catering). Jeśli menedżerowie wolą stosować opisy słowne zamiast liczbowych, proszę bardzo – księgową i tak zrozumie przekaz. Z kolei w innych firmach pracownicy wolą stosować pieczątki z przygotowanymi już kodami danego lokalu bądź działu, co znacznie ułatwia pracę i eliminuje ryzyko popełnienia błędu w dekrecie.

Na koniec nadmienię jeszcze, że jestem przeciwny rozbudowie analitycznej planu kont – preferuję wykorzystanie innych parametrów systemu, takich jak: kategoria, centrum przychodowo-kosztowe, atrybuty itp. Projektowane przeze mnie raporty controllingowe zasilane są w dane na podstawie kodów (np. 122), ale odbiorca widzi opisy słowne (chyba że woli kody), dzięki czemu raporty są bardzo przystępne. ➕