

**PRACE NAUKOWE**  
Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
**RESEARCH PAPERS**  
of Wrocław University of Economics

**251**

# Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi  
**Edward Nowak**  
**Maria Nieplowicz**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2012

Recenzenci: Halina Buk, Beata Filipiak, Wiktor Gabrusewicz, Waldemar Gos,  
Maria Hass-Symotiuk, Józef Pfaff, Marzena Remlein, Wiesław Szczęsny

Redaktorzy Wydawnictwa: Elżbieta Kozuchowska, Barbara Majewska

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Barbara Cibis

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna na stronie [www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl)

Streszczenia opublikowanych artykułów są dostępne w międzynarodowej bazie danych  
The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl>  
oraz w The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),  
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon  
[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania  
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawnictwa

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2012

**ISSN 1899-3192**

**ISBN 978-83-7695-241-3**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

Wstęp .....	11
<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska</b> , Koncepcja <i>lean management</i> w obszarze produkcji, rachunkowości i administracji .....	13
<b>Piotr Bednarek</b> , Zastosowanie instrumentów rachunkowości zarządczej w samorządach lokalnych.....	25
<b>Renata Biadacz</b> , Teoretyczne i praktyczne aspekty kosztów pracy pracowników oddelegowanych za granicę .....	39
<b>Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka</b> , Systemy pomiaru dokonań w controllingu strategicznym.....	56
<b>Dorota Burzyńska</b> , Kontrola zarządcza a identyfikacja ryzyka w jednostkach samorządu terytorialnego .....	70
<b>Andrzej Bytniewski</b> , Robotyzacja systemu rachunkowości jako sposób wspomagania rachunkowości zarządczej i controllingu.....	81
<b>Jolanta Chluska</b> , Wynik finansowy samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej w świetle nowych uregulowań prawnych.....	96
<b>Anna Chojnacka-Komorowska</b> , Zastosowanie wskaźników statystycznych w controllingu.....	105
<b>Marlena Ciechan-Kujawa</b> , Zarządzanie procesami zewnętrznymi – wybrane aspekty prawne i zarządcze .....	116
<b>Marcin Czycherski</b> , Wpływ zjawiska różnic kulturowych na funkcjonowanie controllingu finansowego w spółkach zależnych.....	131
<b>Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski</b> , Procesy planowania operacyjnego a systemy wynagradzania w polskich przedsiębiorstwach.....	140
<b>Tomasz Dyczkowski</b> , Budżetowanie w organizacjach pozarządowych. Wybrane zagadnienia realizacyjne .....	154
<b>Krzysztof Gawron</b> , Użyteczność sprawozdania finansowego na dzień poprzedzający ogłoszenie upadłości przedsiębiorstwa. ....	170
<b>Anna Glińska</b> , Zastosowanie programowania liniowego w wyznaczaniu struktury zatrudnienia w zakładach pracy chronionej.....	183
<b>Katarzyna Goldmann</b> , Wpływ cyklu życia produktu na kształtowanie polityki amortyzacyjnej przedsiębiorstwa.....	197
<b>Angelika Kaczmarczyk</b> , Koszt historyczny a użyteczność informacji sprawozdawczej.....	210
<b>Anetta Kadej</b> , Możliwości wykorzystania opinii i dokumentacji z badania sprawozdania finansowego jako dowodu w postępowaniu podatkowym..	219
<b>Anna Kasperowicz</b> , Odpowiedzialność w zawodzie księgowego .....	231

<b>Marta Kawa</b> , O przyczynach ograniczających efekty outsourcingu funkcji i zadań działu finansowo-księgowego.....	245
<b>Agnieszka Kister</b> , Rezerwy jako obszar rachunkowości szpitala.....	259
<b>Marcin Klinowski</b> , Kryteria wyboru portfela projektów – wybrane zagadnienie.....	275
<b>Joanna Koczar</b> , Koszt wytworzenia a spłot polityki rachunkowości i polityki podatkowej w Federacji Rosyjskiej – wybrane problemy .....	285
<b>Tomasz Kondraszuk</b> , Rachunek kosztów w rolnictwie na tle ogólnej teorii ekonomiki przedsiębiorstw ze szczególnym uwzględnieniem kosztów bezpośrednich i zmiennych .....	294
<b>Katarzyna Kostyk-Siekierska, Krzysztof Siekierski</b> , Ocena projektów inwestycyjnych metodą DCF – wybrane problemy.....	305
<b>Robert Kowalak</b> , Systemy wczesnego ostrzegania jako element controllingu przedsiębiorstwa .....	318
<b>Adam Lulek</b> , Użyteczność rachunku zysków i strat w zastosowaniu narzędzi rachunkowości zarządczej.....	329
<b>Teresa Maszczak</b> , Organizacja rachunkowości w procesie zarządzania jednostką gospodarczą.....	339
<b>Edward Nowak</b> , Zarządcze aspekty sprawozdawczości finansowej według segmentów działalności.....	350
<b>Marta Nowak</b> , Postrzeganie pracy w różnych sferach związanych z rachunkowością przez studentów studiów ekonomicznych. Analiza wyników badań empirycznych.....	360
<b>Piotr Oleksyk</b> , Determinanty efektywności zobowiązań jednostek sektora finansów publicznych.....	373
<b>Ryszard Orliński</b> , Budżetowanie przyrostowe jako metoda poprawy kondycji finansowej szpitali .....	382
<b>Katarzyna Piotrowska</b> , Ujawnianie kosztów utraty wartości zakończonych prac rozwojowych.....	397
<b>Krzysztof Prymon</b> , Możliwości wprowadzenia modelu wartości godziwej w rolnictwie .....	407
<b>Małgorzata Rówińska</b> , Modele wyceny bilansowej aktywów jednostki gospodarczej – zakres stosowania, skutki sprawozdawcze.....	418
<b>Bożena Rudnicka</b> , Ocena zmian w ewidencji oraz prezentacji przychodów i kosztów jednostek budżetowych .....	429
<b>Karol Schneider</b> , Zasady rachunkowości MTM (Mark-to-Market Value Adjustments).....	443
<b>Michał Soliwoda</b> , Przydatność decyzyjno-informacyjna systemu ewidencyjno-analitycznego dotyczącego środków trwałych w spółdzielniach mleczarskich .....	451
<b>Olga Szolno</b> , Controlling i inne narzędzia zarządzania stosowane w wybranej jednostce samorządu terytorialnego w województwie lubelskim.....	461

<b>Katarzyna Szymczyk-Madej, Jan Madej</b> , Cechy systemu informatycznego rachunkowości .....	476
<b>Agnieszka Tubis</b> , Controlling logistyczny w przedsiębiorstwach przewozów pasażerskich grupy PKS.....	488
<b>Agnieszka Walas</b> , Niezakończone umowy długoterminowe a zamknięcie roku obrotowego.....	498
<b>Iwona Wasiak, Grażyna Karmowska</b> , Funkcje rachunkowości zarządczej i controllingu w procesie zarządzania firmą.....	510
<b>Lilianna Ważna</b> , Teoretyczne i praktyczne aspekty wykorzystania wybranych instrumentów controllingu.....	526
<b>Beata Zaleska</b> , Wycena świadczeń zdrowotnych szpitala – problemy, bariery	538

## Summaries

<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska</b> , The idea of Lean Management in production, accounting and administration fields.....	24
<b>Piotr Bednarek</b> , Application of management accounting techniques in local governments.....	38
<b>Renata Biadacz</b> , Theoretical and practical aspects of the labor costs of employees transferred to work abroad.....	55
<b>Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka</b> , Performance measurement systems in strategic controlling.....	69
<b>Dorota Burzyńska</b> , Managerial control and risk identification in local government units .....	80
<b>Andrzej Bytniewski</b> , Robotization of the accounting system as a way to support the management accounting and controlling .....	95
<b>Jolanta Chluska</b> , Financial result of independent public health care units in the view of new legal regulations.....	104
<b>Anna Chojnacka-Komorowska</b> , Use of statistical indicators in controlling .	115
<b>Marlena Ciechan-Kujawa</b> , Outsourcing process management – selected legal and management aspects.....	130
<b>Marcin Czycherski</b> , The impact of cultural differences on the functioning of the financial controlling in subsidiaries .....	139
<b>Joanna Dyczkowska, Tomasz Dyczkowski</b> , Operational planning and remuneration systems in Polish enterprises .....	153
<b>Tomasz Dyczkowski</b> , Budgeting in non-governmental organisations. Selected application problems.....	169
<b>Krzysztof Gawron</b> , The utility of financial statement on the day preceding the announcement of bankruptcy. ....	182
<b>Anna Glińska</b> , Application of linear programming in determining the structure of employment in sheltered workshops.....	196

<b>Katarzyna Goldmann</b> , Influence of product life cycle on policy-making companies depreciation .....	209
<b>Angelika Kaczmarczyk</b> , Historic cost and usefulness of economic information .....	218
<b>Anetta Kadej</b> , Possibilities of using financial statements documentation and opinions as tax investigation evidence .....	230
<b>Anna Kasperowicz</b> , Responsibility in the profession of accountant .....	244
<b>Marta Kawa</b> , About the reasons limiting the effects of finance and accounting outsourcing .....	258
<b>Agnieszka Kister</b> , Reserves as the area of hospital accounting .....	274
<b>Marcin Klinowski</b> , Criteria for the selection of the projects portfolio – selected issues .....	284
<b>Joanna Koczar</b> , Production cost and interrelation between the accounting policy and tax policy in the Russian Federation – selected issues .....	293
<b>Tomasz Kondraszuk</b> , Cost accounting in agriculture in comparison with the general theory of company economics with the emphasis on direct and variable costs. ....	304
<b>Katarzyna Kostyk-Siekierska, Krzysztof Siekierski</b> , Evaluation of investment projects by DCF method – selected problems .....	317
<b>Robert Kowalak</b> , Early warning systems in controlling of enterprise .....	328
<b>Adam Lulek</b> , Income statement as a financial statement for the need of management based on elected management accountancy tools .....	338
<b>Teresa Maszczak</b> , Accounting organization in the management of economic entity .....	349
<b>Edward Nowak</b> , Managing aspects of financial reporting by operating segments .....	359
<b>Marta Nowak</b> , Perception of work in various spheres connected with accounting by students of economic studies. Analyses of empirical studies .....	372
<b>Piotr Oleksyk</b> , Determinants of efficiency of financial liabilities in local government entity .....	381
<b>Ryszard Orliński</b> , Incremental budgeting as a method of improvement of hospitals financial situation .....	396
<b>Katarzyna Piotrowska</b> , Disclosure of impairment losses of completed development works .....	406
<b>Krzysztof Prymon</b> , Possibility to implement fair value model in agriculture .....	417
<b>Małgorzata Rówińska</b> , Models of balance-sheet valuation of an economic entity's assets – scope of applications, reporting implications .....	428
<b>Bożena Rudnicka</b> , Assessment of changes in the recording and presentation of revenues and costs in budget entities .....	442
<b>Karol Schneider</b> , Accounting MTM in bank .....	450

---

<b>Michał Soliwoda</b> , Decision-making and information usefulness of a recording and analytical system concerning tangible fixed assets in dairy cooperatives .....	460
<b>Olga Szolno</b> , Controlling and other management tools used in a chosen self-government of local government in Lublin Voivodeship .....	475
<b>Katarzyna Szymczyk-Madej, Jan Madej</b> , Features of accounting information system .....	487
<b>Agnieszka Tubis</b> , Logistic controlling in passenger transport companies of PKS coach group .....	497
<b>Agnieszka Walas</b> , Not-ended long term projects and the closure of financial year .....	509
<b>Iwona Wasiak, Grażyna Karmowska</b> , Managerial accounting and controlling functions in business management.....	525
<b>Lilianna Ważna</b> , Theoretical and practical aspects of using of selected controlling instruments.....	537
<b>Beata Zaleska</b> , Evaluation of hospital health care services – problems and barriers .....	545

**Agnieszka Tubis**

Międzynarodowa Wyższa Szkoła Logistyki i Transportu we Wrocławiu

---

## **CONTROLLING LOGISTYCZNY W PRZEDSIĘBIORSTWACH PRZEWOZÓW PASAŻERSKICH GRUPY PKS**

---

**Streszczenie:** Niż demograficzny, zmiany w preferencjach klientów, pojawianie się coraz większej konkurencji to zmiany zachodzące na rynku przewozów pasażerskich. Zmiany te powodują, że duże przedsiębiorstwa przewozowe tracą swoją pozycję rynkową w walce konkurencyjnej z małymi i średnimi firmami. Autorka artykułu, na podstawie prowadzonych badań, zaproponowała wdrożenie controllingu logistycznego jako systemu wspierającego działalność logistyczną dużych przewoźników. Proponowane modyfikacje pozwolą zwiększyć konkurencyjność usług oferowanych klientom przez te przedsiębiorstwa.

**Słowa kluczowe:** controlling logistyczny, pomiar procesów, przewozy pasażerskie.

### **1. Wstęp**

W ostatnich latach obserwować można wzrastające zainteresowanie przedsiębiorstw ideą controllingu logistycznego. Świadczyć o tym może chociażby zwiększająca się każdego roku liczba szkoleń o charakterze otwartym i zamkniętym, organizowanych przez polskie firmy szkoleniowe<sup>1</sup>. Podstawowych przyczyn takiego stanu rzeczy należy się doszukiwać przede wszystkim w zwiększającym się zapotrzebowaniu na informacje, wyniki analiz o charakterze ilościowym i jakościowym, jak też zwiększającej się roli logistyki w zdobywaniu przewagi konkurencyjnej na rynku. Coraz częściej menedżerowie działów logistyki zwracają również uwagę na to, że szeroki zakres nadzorowanych przez nich działań oraz spiętrzenia bieżących obowiązków sprawiają, że brakuje im czasu na prowadzenie działalności analitycznej wspierającej procesy planowania i kontroli zarządzanych procesów. Ich sytuacji nie poprawia również fakt, że realizowane procesy wewnątrz przedsiębiorstwa są coraz bardziej złożone i ściśle powiązane z działalnością innych jednostek. Stąd zapotrzebowanie na system dostarczający decydom informacji niezbędnych do prowadzenia prac

---

<sup>1</sup> Autorka jest trenerem biznesowym prowadzącym m.in. szkolenia w zakresie controllingu logistycznego.



planistycznych, kontrolnych i sterujących, jak również wspierający dobór odpowiednich metod i narzędzi analitycznych doskonalących procesy logistyczne.

Celem niniejszego artykułu jest określenie potrzeb i zakresu wdrożenia controllingu logistycznego w przedsiębiorstwach przewozów pasażerskich z grupy PKS.

## 2. Controlling logistyczny

Controlling w literaturze krajowej i światowej jest rozumiany wieloznacznie [Nowosielski 1998, s. 33-36]. Z tego też względu przed rozpoczęciem rozważań dotyczących jego zastosowania w wybranej grupie przedsiębiorstw należy sprecyzować znaczenie tego pojęcia w obszarze logistyki. Controlling logistyczny w tym artykule rozumiany będzie jako systemem wspomaganie działalności logistycznej, który przez koordynację procesów planowania, sterowania, kontroli oraz gromadzenia i przetwarzania informacji zapewnia skuteczne osiągnięcie celów logistyki – zarówno na szczeblu strategicznym, jak i operacyjnym [Śliwczyński 2007, s. 33]. Controlling w takim rozumieniu będzie miał charakter towarzyszący (równoległy do procesów zarządzania) i pełnić będzie funkcję serwisu informacyjno-metodycznego oraz funkcję doradcą [Nowosielski 2001, s. 80].

Wdrożenie controllingu w organizacji staje się impulsem do rozwiązywania problemów koordynacyjnych, z którymi coraz częściej borykają się przedsiębiorstwa [Hulsenberg, Wróbel 1995, s. 14]. Z tego też względu punkt ciężkości w controllingu logistycznym powinien być położony przede wszystkim na wszelkie aspekty koordynacji procesów. Ogólnie można uznać w związku z tym, że controlling w logistyce obejmuje [Krawczyk 2009, s.91]:

- wypracowanie koncepcji kształtowania i skoordynowanego funkcjonowania informacyjnego dla podejmowania decyzji logistycznych z ukierunkowaniem na poprawianie sprawności wyznaczania decyzji oraz ich jakości;
- wypracowanie koncepcji kształtowania i skoordynowanego funkcjonowania systemu planowania i kontroli na potrzeby logistyki;
- koordynację działań planistycznych i kontrolnych w obszarze logistyki;
- sprawdzanie prawidłowości infrastruktury systemów logistycznych wspomagających działalność przedsiębiorstwa;
- identyfikację słabych węzłów systemów i możliwości poprawy ich funkcjonowania;
- analizę poprawności relacji między jednostkami;
- wypracowanie przesłanek poprawiania efektywności i sprawności systemu zarządzania logistycznego.

Jednocześnie należy podkreślić, że controlling w takim ujęciu powinien być nastawiony przede wszystkim na czuwanie nad poprawnością osiągania wyników w prowadzonej działalności logistycznej przedsiębiorstwa.

Kształt systemu controllingu w logistyce, tzn. jego elementy, instrumenty i struktura powiązań pomiędzy elementami, zależy od specyfiki firmy i charakteru zadań

logistycznych [Kowalska 2001, s. 145]. Inne zadania stawiane będą przed controllingiem logistycznym w przedsiębiorstwie produkcyjnym, ukierunkowanym przede wszystkim na realizację procesu wytwórczego, a odmienne w przedsiębiorstwie handlowym, skupionym przede wszystkim na zadaniach dystrybucyjno-sprzedazowych. Szczególną specyfiką wyróżniać się będzie działalność controllingu logistycznego w firmach świadczących usługi na rzecz innych podmiotów. W przedsiębiorstwie usługowym mamy bowiem do czynienia z takimi charakterystykami prowadzonej działalności, jak [Encyklopedia zarządzania 2010]:

- niematerialność – proces realizacji usług ma charakter niematerialny, oznacza to, że nie da się ich spróbować, poczuć, usłyszeć przed dokonaniem zakupu;
- nietrwałość – przejawia się w tym, że nie można ich magazynować, przechowywać ani inwentaryzować;
- nierozdzielność usług z wykonawcami – usługodawca, wykonując usługi, bardzo często ma także kontakt bezpośredni z nabywcą usługi;
- jedność miejsca i czasu świadczenia usługi z jej konsumowaniem;
- heterogeniczność – różnorodność wykonania, czyli usługa nie może być dokładnie tak samo wykonana, uzależniona jest od tego, kto i kiedy ją wykonuje.

Cechy te sprawiają, że zamiast orientacji na system gospodarki magazynowej oraz przepływy towarowe, controlling logistyczny skoncentruje się głównie na przepływach informacyjnych oraz na wspomaganiu bieżącej realizacji świadczonych usług.

### 3. Charakterystyka przedsiębiorstw transportu pasażerskiego z grupy PKS

Przedsiębiorstwa świadczące usługi przewozów pasażerskich można podzielić na dwie grupy:

- 1) duże przedsiębiorstwa należące przede wszystkim do grupy PKS oraz
- 2) prywatni przewoźnicy należący głównie do sektora małych i średnich przedsiębiorstw.

Rozważania niniejszego artykułu zostały świadomie ograniczone jedynie do przedsiębiorstw z grupy PKS. Zdaniem autorki, badającej specyfikę ich działalności od trzech lat, dla tych firm przewozowych bowiem wdrożenie idei controllingu logistycznego jest jednym ze sposobów na poprawę konkurencyjności prowadzonej działalności.

Przewoźnicy z grupy PKS od kilku lat zmuszeni są w sposób istotny modyfikować obowiązujący u nich dotychczas model biznesowy. Wpływ na to mają przede wszystkim dwa zjawiska:

- pojawienie się licznej konkurencji małych przewoźników, funkcjonujących w sposób bardzo elastyczny, ekonomiczny, niejednokrotnie na pograniczu prawa, oraz

- systematycznie malejąca od początku lat 80. XX wieku wielkość przewozów pasażerskich realizowanych transportem zbiorowym – kolejowym i samochodowym [Dyr 2006, s. 10].

Tymczasem firmy przewozowe, będące przedmiotem badań autorki, są nadal w posiadaniu „spadku z poprzedniego ustroju”. Grupa przewoźników PKS ma bowiem tradycyjną, rozbudowaną i niedostosowaną do współczesnych warunków działania, strukturę majątku w zakresie autobusów, zajezdni, zaplecza technicznego, budynków. Tak ukształtowana infrastruktura pozwala im wprawdzie świadczyć dodatkowe usługi (poza przewozami), np. sprzedaż paliwa, remonty i naprawa taboru, diagnostyka, obsługa techniczna i in., jednak tak duży majątek wiąże się z koniecznością ponoszenia wysokich kosztów stałych związanych z płacami pracowniczymi, podatkami, obsługą administracyjną itp. Jednocześnie trudno określić w większości przypadków, czy ta dodatkowa działalność wypracowuje oczekiwaną nadwyżkę finansową, czy też koszty z nią związane powodują „konsumpcję” zysku wypracowanego na usługach przewozowych [Karmelita, Tubis 2011]. Poważnym problemem grupy przewoźników PKS jest przestarzały i nadmiernie zużyty tabor, który zazwyczaj generuje dodatkowe koszty napraw i remontów. Jednocześnie użytkowane pojazdy nie odpowiadają wielkościom zgłaszanego popytu. W przypadku przewozów regionalnych najbardziej efektywne jest świadczenie usług przy wykorzystaniu mniejszych aut (np. 18-osobowych), podczas gdy większość pojazdów użytkowanych przez przedsiębiorstwa PKS to autokary o liczbie miejsc siedzących powyżej 40 [Tubis 2011].

Jednocześnie wymagania społeczne względem usług świadczonych przez przewoźników grupy PKS są znacznie wyższe niż względem prywatnych małych przewoźników. Potencjalni pasażerowie oczekują m.in.<sup>2</sup>:

- dokładnej, szczegółowej i łatwo dostępnej informacji dotyczącej rozkładu jazdy;
- w przypadku wystąpienia zdarzenia uniemożliwiającego realizację usługi przez dany pojazd – niezwłocznego podstawienia w jego miejsce pojazdu zastępczego;
- świadczenia usług zgodnie z ustaloną trasą, obejmującą również przystanki odległe od popularnych tras przewozowych, charakteryzujące się niewielką liczbą potencjalnych pasażerów;
- zapewnienia miejsc oczekiwania na pojazd dla podróżnych, w formie dworców bądź przystanków autobusowych.

Tym wyzwaniom w codziennej realizacji swoich usług starają się sprostać przewoźnicy z grupy PKS.

Większość przewoźników z tej grupy jest również świadoma, że próba podejmowania walki cenowej z prywatnymi przewoźnikami jest w większości przypad-

---

<sup>2</sup> Wyniki badań ankietowych prowadzonych przez autorkę na wybranej trasie przewozów regionalnych w okresie wrzesień–listopad 2010.

ków skazana na przegraną. Z tego też względu podejmują oni walkę konkurencyjną w innych wymiarach:

- Wprowadzają nowe usługi dodatkowe w ramach świadczonych przewozów, np. Internet WiFi w autokarach.
- Koordynują czasowo i cenowo swoje rozkłady jazdy z innymi przewoźnikami z grupy PKS.
- Oferują stałą obsługę przewozów, np. pracowniczych, realizowanych na podstawie kontraktów z przedsiębiorstwami.
- Pozyskują kontrakty na usługi zlecone w postaci wynajmu autokarów.

Przeprowadzona przez autorkę analiza SWOT przewoźników z grupy PKS ujawniła następujące wyniki.

**Tabela 1.** Analiza SWOT dla przewoźników z grupy PKS

<p><b>Mocne strony</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• długa obecność na rynku i bogate doświadczenie</li> <li>• posiadanie wszelkich zezwoleń na linie i trasy przewozowe oraz łatwość i doświadczenie w ich zdobywaniu</li> <li>• stała i znana grupa klientów, którą można rozwijać i stymulować</li> <li>• posiadanie własnego taboru oraz dodatkowej infrastruktury procesu (dworce, zajezdnie, stacje paliw itp.)</li> <li>• zdolność kredytowa, która przekłada się na możliwość finansowania inwestycji</li> </ul>	<p><b>Słabe strony</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• brak przekształceń własnościowych w części dużych przedsiębiorstw przewozowych w grupie PKS</li> <li>• silne związki zawodowe</li> <li>• stary tabor</li> <li>• brak szybkiej reakcji na zmiany rynku</li> <li>• brak elastyczności działania</li> <li>• wysoka średnia wieku kierowców autokarów i kadry kierowniczej różnych szczebli zarządzania</li> <li>• wysokie koszt działalności</li> </ul>
<p><b>Szanse</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• rozwój rynku przewozów nieregularnych</li> <li>• wzrost przepływów turystycznych</li> <li>• outsourcing obsługi zbiorowej imprez turystycznych, konferencji</li> <li>• powolna dekapitalizacja gimbusów szkolnych, a co za tym idzie – możliwość udziału w przetargach na dowóz dzieci i młodzieży do szkół</li> <li>• programy unijne (np. wycieczki zawodowców dla szkół zawodowych)</li> <li>• wzrost znaczenia komunikacji zbiorowej w polityce ekologicznej państwa i regionu</li> <li>• rosnące ceny paliw, zachęcające mniej zamożnych obywateli do korzystania z transportu publicznego,</li> <li>• bardzo słaba pozycja PKP, a co za tym idzie spory rynek przewozowy, o który należy walczyć</li> </ul>	<p><b>Zagrożenia</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• silna i rosnąca konkurencja ze strony małych przewoźników</li> <li>• powolne odzyskiwanie pasażerów przez PKP (inwestycje marszałka województwa w koleje dolnośląskie oraz PKP Przewozy Regionalne) – uruchamianie linii szynobusowych</li> <li>• kurczący się rynek (wzrost liczby samochodów, niż demograficzny w szkołach)</li> <li>• rozwój infrastruktury drogowej (większa liczba dróg szybkiego ruchu), ułatwiająca szybkie przemieszczanie się transportem własnym</li> <li>• rosnące ceny paliw wymuszające wzrost cen biletów</li> <li>• rosnące wymogi formalne w uzyskaniu uprawnień kierowcy zawodowego</li> </ul>

Źródło: [Karmelita, Tubis 2011].

Przedstawione wyniki analizy SWOT ujawniają, że liczba wyróżnionych mocnych i słabych stron dużych przewoźników równoważy się. Podobnie jest w przypadku analizy warunków otoczenia. W takiej sytuacji przedsiębiorstwa z grupy PKS muszą przyjąć bardzo twarde zasady przeprowadzanych zmian, tak aby móc w niedługim czasie ograniczyć liczbę swoich słabych stron i w pełni wykorzystać potencjał oferowany przez otoczenie. Systemem, który wspomóc może działania doskonale nowe model biznesowych tych przewoźników, jest controlling logistyczny.

#### **4. Controlling logistyczny w przedsiębiorstwach przewozów pasażerskich**

Badania prowadzone przez autorkę wśród przedsiębiorstw z grupy PKS, zlokalizowanych w województwie dolnośląskim, ujawniają, że obowiązujące systemy sprawozdawczości dotyczą wyłącznie lub przede wszystkim kwestii finansowych, a przedsiębiorstwa te rzadko wykorzystują wskaźniki i analizy logistyczne do czuwania nad poprawnością realizowanych procesów. W pojedynczych przypadkach wykorzystywane są proste analizy ilościowe, jednak brakuje powiązania uzyskanych wyników z systemem planowania. Wywiady prowadzone wśród menedżerów badanych przedsiębiorstw wskazują, że sytuacja ta nie zawsze wynika z niedostatku wiedzy w tym obszarze. Podstawowej przyczyny należy doszukiwać się raczej w braku zintegrowanego systemu koordynującego planowanie i kontrolę w obszarze logistyki, połączonego z kompleksowym systemem informacyjnym wspierającym proces podejmowania decyzji logistycznych – a więc rozwiązania odpowiadającego wymogom controllingu logistycznego. Z tego też powodu, zdaniem autorki, implementacja takiego systemu pozytywnie wpłynęłaby na systemy zarządzania przedsiębiorstwami przewozowymi i przełożyłaby się na wzrost konkurencyjności rynkowej.

Mając świadomość, że aby móc w najbardziej efektywny sposób zaprojektować system controllingu w dziedzinie logistyki, należy zapoznać się ze składnikami procesów logistycznych, a jednocześnie określić cele logistyki [Marciniak 2004], autorka zdefiniowała podstawowe cele logistyczne stawiane przed przedsiębiorstwami przewozu pasażerskiego:

- realizacja terminowych i komfortowych przewozów pasażerskich;
- podnoszenie poziomu logistycznej obsługi klienta poprzez dostarczanie usług wspomagających realizację procesu podstawowego;
- dostosowanie infrastruktury logistycznej, w tym przede wszystkim pojazdów, do wymogów i oczekiwań rynku.

Procesy logistyczne mają za zadanie wspomagać proces podstawowy, którym jest przewóz osób. Główny nacisk w realizowanych działaniach logistycznych położony jest przy tym na prawidłowy przepływ informacji, gwarantujący poprawną realizację procesu podstawowego oraz szybką reakcję w sytuacjach nadzwyczajnych.

Stąd też potrzeba wdrożenia controllingu logistycznego, do którego zadań należałoby przede wszystkim:

- utworzenie systemu informacyjnego wspierającego procesy decyzyjne menedżerów, a także czuwanie nad poprawnością przepływów informacyjnych wewnątrz przedsiębiorstwa oraz na zewnątrz;
- utworzenie systemu pomiaru efektów logistycznych oraz badanie ich zależności z kosztami generowanymi w tym obszarze;
- identyfikacja i nadzorowanie „wąskich gardeł” w procesach logistycznych oraz tworzenie scenariuszy awaryjnych na wypadek ich wystąpienia;
- utworzenie systemu wczesnego ostrzegania i jego integracja z procesem planowania scenariuszowego oraz systemem kontrolnym;
- wdrożenie systemu ciągłego doskonalenia procesów logistycznych w połączeniu z systemem planowania i kontroli.

Ze względu na ograniczoną wielkość niniejszego artykułu autorka skupi w nim swoją uwagę jedynie na dwóch elementach proponowanego rozwiązania. Przedstawione poniżej składowe systemu controllingu logistycznego są jednak specyficzne dla badanych przedsiębiorstw przewozów pasażerskich.

Pierwszym istotnym elementem tworzonego systemu controllingu logistycznego będzie funkcjonowanie systemu wskaźników i mierników logistycznych, które nie tylko pozwolą określić efekty logistyczne prowadzonej działalności, ale również zintegrować mogą system planowania i kontroli. Do podstawowych elementów tego systemu należy zaliczyć pomiary dotyczące:

- czasu realizacji przewozu na obsługiwanych trasach;
- terminowości realizowanej usługi liczonej dla tras, pojazdów i ewentualnie kierowców;
- kompletności obsługi przewozowej;
- średniej liczby obsługiwanych klientów na trasie;
- „ruchu pasażerskiego” na poszczególnych przystankach przypisanych do trasy;
- częstotliwości przewozów dla poszczególnych tras;
- średniego czasu reakcji na wydarzenie awaryjne;
- liczby awarii/wypadków liczonych dla tras, pojazdów, ewentualnie kierowców;
- średniego czasu reakcji na złożone zamówienie (w przypadku kontraktów zleconych);
- elastyczności przewozowej (w przypadku kontraktów zleconych);
- reklamowanych przewozów;
- otwartości informacyjnej dotyczącej przewozów;
- średniego czasu eksploatacji pojazdów w ujęciu np. dziennym, tygodniowym.

Tak utworzony system wskaźników pozwoli przedsiębiorstwu wyznaczyć normy obsługi logistycznej realizowanych przewozów oraz okresowo kontrolować bieżący pomiar faktycznego ich wykonania. Jednocześnie dokonywany pomiar efektów przy użyciu wskaźników logistycznych pozwoli wskazać obszary zarówno o niskiej, jak i wysokiej efektywności. Analiza bieżących wielkości pomiarowych pozwoli

również wskazać przewozy obciążone wysokim stopniem ryzyka, co w powiązaniu z systemem planowania scenariuszowego usprawni system reagowania na zdarzenia awaryjne.

Drugim kluczowym elementem controllingowego systemu doskonalenia realizacji procesów logistycznych powinien być system benchmarkingowy, zintegrowany z procesem planowania i kontroli logistycznej. Przedsiębiorstwa z grupy PKS posiadają potencjał do stworzenia wielowariantowego systemu benchmarkingu, łączącego benchmarking wewnętrzny z benchmarkingiem sektorowym (konkurencyjnym) oraz funkcjonalnym. Tworząc system benchmarkingowy, przedsiębiorstwa z grupy PKS powinny wykorzystać swoją podstawową mocną stronę, jaką jest fakt, iż stanowią pewną wspólnotę, która ze sobą współpracuje i która jest skłonna dzielić się swoją wiedzą. W związku z tym, w ramach realizowanej kooperacji, możliwe jest stworzenie księgi tzw. dobrych praktyk wypracowanych przez poszczególnych przewoźników. Dokument ten stanowiłby zbiór modelowych rozwiązań funkcjonujących z powodzeniem w innych przedsiębiorstwach. Jednocześnie zintegrowanie procesu kontroli logistycznej z benchmarkingiem wyników, osiąganym przez wybranych przewoźników z grupy PKS, umożliwiłoby systematyczne porównywanie uzyskiwanych efektów w połączeniu z analizą przyczyn występujących odchyień. W ramach benchmarkingu procesów przewoźnicy z grupy PKS powinni poszukiwać wzorców wśród dużych przewoźników w Europie Zachodniej. Specyfika ich działania w wielu przypadkach jest podobna do aspektów funkcjonowania polskich przewoźników, a niejednokrotnie firmy te mają bogatsze doświadczenie i bardziej zaawansowane rozwiązania logistyczne wspierające proces realizacji przewozów pasażerskich. Benchmarking funkcjonalny również może być wykorzystywany w ramach analiz benchmarkingu procesów. Przedsiębiorstw wzorcowych do prowadzonych porównań można poszukiwać wśród firm usługowych działających w innych sektorach, np.:

- hotele jako wzorzec analityczny dla procesu bezpośredniej obsługi klientów;
- kina jako wzorzec analityczny dla obsługi kasowej oraz rezerwacji biletowej;
- organizacje zarządzania kryzysowego jako wzorzec analityczny dla procedur postępowania i komunikacji w sytuacjach awaryjnych.

Wykorzystanie wyników prowadzonych analiz benchmarkingowych pozwoli nie tylko usprawnić organizację procesów logistycznych w badanych przedsiębiorstwach, ale również poprawić jakość planowania logistycznego.

## 5. Podsumowanie

Przedsiębiorstwa przewozowe z grupy PKS zostały postawione przed dużym wyzwaniem rynkowym. W walce z małymi przewoźnikami, mogącymi świadczyć usługi po znacznie niższej cenie, jedyną skuteczną strategią rynkową okazuje się wysoka jakość świadczonych usług. W swojej ofercie usługowej duży przewoźnicy główny nacisk muszą obecnie położyć na takie aspekty, jak pewność, wygoda, bez-

pieczeństwo i niezawodność. Aby sprostać temu wyzwaniu, muszą oni stale doskonalić procesy logistyczne wspierające realizację przewozów pasażerskich, zarówno tych odbywanych według rozkładów jazdy, jak i wynikających z kontraktów zleconych.

Rozwiązaniem wpierającym kadrę menedżerską oraz zapewniającym stałe doskonalenie obsługi logistycznej jest controlling logistyczny. Jego wdrożenie, zdaniem autorki, przyczyniłoby się do podniesienia konkurencyjności przewoźników z grupy PKS. W artykule autorka przedstawiła jedynie wycinek proponowanego systemu controllingowego. Należy jednak podkreślić, że opisany system wskaźników logistycznych oraz proponowane analizy benchmarkingowe zostały już zweryfikowane i pozytywnie zaopiniowane przez przedsiębiorstwa współpracujące z autorką. Kolejne składowe proponowanego systemu controllingowego są nadal przedmiotem badań autorki, która w swoich pracach stara się dostosować znane rozwiązania do specyfiki i potrzeb badanej grupy przedsiębiorstw.

## Literatura

- Dyr T., *Uwarunkowania zmian popytu na rynku regionalnych przewozów pasażerskich*, „Transport Miejski i Regionalny” 2006, nr 3, s. 10-17.
- Encyklopedia zarządzania*, <http://mfiles.pl/pl/index.php/usluga> (17.05.2010).
- Hulsenberg F., Wróbel J., *Controlling*, TNOiK, Zielona Góra 1995.
- Karmelita K., Tubis A., *Konkurencyjność przewoźników z grupy PKS w obsłudze regionalnych przewozów pasażerskich*, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu (w druku).
- Kowalska K., *Controlling w działalności logistycznej przedsiębiorstwa*, [w:] K. Kowalska (red.), *Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Triada, Dąbrowa Górnicza 2001.
- Krawczyk S., *Controlling logistyczny w sieciach usług transportowych*, Prace Naukowe Politechniki Warszawskiej, z. 69, Warszawa 2009, s. 89–100.
- Marciniak S., *Controlling: filozofia, projektowanie*, Difin, Warszawa 2004.
- Nowosielski S., *Controlling w literaturze i praktyce*, „Przegląd Organizacji” 1998, nr 12, s. 33-36.
- Nowosielski S., *Zarządzanie produkcją. Ujęcie controllingowe*, Wyd. Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2001.
- Sadowska-Skorus A., *Controlling logistyki*, [w:] M. Sierpińska (red.), *Controlling funkcyjny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.
- Śliwczyński B., *Controlling w zarządzaniu logistyką*, Wyższa Szkoła Logistyki, Poznań 2007.
- Tubis A., *Ocena rentowności usług transportowych świadczonych w ramach regionalnych przewozów pasażerskich*, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu (w druku).



## **LOGISTIC CONTROLLING IN PASSENGER TRANSPORT COMPANIES OF PKS COACH GROUP**

**Summary:** The period of population decline, changes in customers' preferences, ever growing competition – these are the changes that take place on the market of passenger transport. As a result of the above mentioned changes big transport companies start losing their market position when competing with small and medium-size companies. The author of this paper, basing on the market research, has suggested the implementation of the logistic controlling to improve the logistic operations of big carriers. The suggested alterations will allow to increase the competitiveness of services offered by these companies to customers.

**Keywords:** logistic controlling, processes measurement, passenger transport.