

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 389

Rachunek kosztów, rachunkowość zarządcza i controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Robert Kowalak

Magdalena Chmielowiec-Lewczuk



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redaktor Wydawnictwa: Aleksandra Śliwka

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Justyna Mroczkowska

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.p

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-506-3

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Wioletta Baran: System informacyjny rachunkowości zarządczej w podmiotach leczniczych.....	11
Anna Bartoszewicz, Joanna Dynowska: Audyt finansowy i controlling jako narzędzia informacyjno-kontrolne w systemie rachunkowości podmiotów gospodarczych.....	20
Renata Biadacz: Ujęcie kosztów produkcji i kalkulacji na przełomie XIX i XX wieku na przykładzie podręczników E. Pietrzyckiego i W. Góry ...	28
Renata Burchart: Ceny transferowe a zarządzanie ryzykiem podatkowym w przedsiębiorstwach powiązanych	41
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Zastosowanie rachunkowości zarządczej w procesie zarządzania ryzykiem zakładu ubezpieczeń	50
Małgorzata Cygańska, Henryk Lelusz: Wykorzystanie kalkulacji podziałowej ze współczynnikami do ustalenia kosztów jednostkowych usług motoryzacyjnych.....	61
Joanna Dyczkowska: Ujawnianie informacji strategicznych w raportach rocznych spółek notowanych na rynkach alternatywnych w Londynie i w Warszawie.....	70
Tomasz Dyczkowski: Użyteczność informacji niefinansowych w ocenie dokonania organizacji pożytku publicznego	84
Joanna Dynowska: Obligatoryjne i nieobligatoryjne elementy polityki rachunkowości w jednostkach samorządu terytorialnego.....	97
Anna Glińska: Zarządzanie wynikami przedsiębiorstwa w warunkach ryzyka	106
Renata Gmińska, Jacek Jaworski: Globalne zasady rachunkowości zarządczej CGMA. Geneza – struktura – treści	119
Elżbieta Jaworska: Poznawcze aspekty formułowania sądów i podejmowania decyzji w rachunkowości behawioralnej – wybrane zagadnienia.....	130
Zdzisław Kes: Metodyka analizy odchyleń w kontroli budżetowej.....	139
Ilona Kędzierska-Bujak: Zarządzanie talentami jako narzędzie wspierające stosowanie zbilansowanej karty wyników	150
Magdalena Kludacz: Rachunek kosztów i jego wykorzystanie w zarządzaniu szpitalem.....	160
Bartosz Kołodziejczuk: Model biznesu a budowa przewagi konkurencyjnej	172
Jan Komorowski: Pojęcie i miary równowagi operacyjnej przedsiębiorstwa	181
Roman Kotapski: Ujmowanie kosztów sprzedaży w zakładowym planie kont na potrzeby zarządzania przedsiębiorstwem.....	193
Robert Kowalak: Dualizm kalkulacji kosztów usług komunalnych	202

Marcin Kowalewski: SOFP, czyli planowanie operacyjne w <i>lean accounting</i>	213
Mirosław Kowalewski: Funkcjonowanie rachunku kosztów i jego wykorzystanie w zarządzaniu kosztami w przedsiębiorstwach wodociągowo-kanalizacyjnych	222
Jarosław Mielcarek: Kalkulacja zysku brutto i netto na sprzedaży według rachunku kosztów działań i MSR 2 – Zapasy	231
Maria Nieplowicz: Quo vadis <i>Balanced Scorecard</i> ?	249
Bogdan Nogalski, Przemysław Niewiadomski: Płaca proefektywnościowa jako determinanta elastyczności zakładu wytwórczego	258
Edward Nowak: Wkład ośrodka wrocławskiego w rozwój rachunku kosztów	275
Marta Nowak: Pomiędzy rachunkowością a psami Pawłowa, czyli krytyka pojęcia „rachunkowość behawioralna”	287
Ryszard Orliński: Budżet zadaniowy w szpitalach	297
Michał Poszwa: Rachunek kosztów podatkowych a systematyczny rachunek kosztów	307
Piotr Waśniewski: Pomiar dokonań w małych i średnich przedsiębiorstwach w Polsce	316
Ewelina Zarzycka, Justyna Dobroszek: Kształcenie w obszarze rachunkowości zarządczej/controllersingu w Polsce i w Niemczech – studia porównawcze	329

Summaries

Wioletta Baran: Management accounting information system in healthcare institutions	11
Anna Bartoszewicz, Joanna Dynowska: Financial audit and controlling as information and control tools in the system of accounting of business entities	20
Renata Biadacz: Accounting for and calculation of production costs at the turn of the XIX th and XX th centuries in the manuals of E. Pietrzycki and W. Góra	28
Renata Burchart: Transfer pricing and tax risk management in connected firms	41
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Application of management accounting in the process of risk management in insurance company	50
Małgorzata Cygańska, Henryk Lelusz: Use of cost accounting with coefficients to determine the costs of individual car services	61
Joanna Dyczkowska: Disclosure of strategic information in annual reports of companies listed at the alternative investment markets in London and Warsaw	70

Tomasz Dyczkowski: Usefulness of non-financial data in assessing the performance of public benefit organisations	84
Joanna Dynowska: Compulsory and non-compulsory elements of accounting policy in local government entities	97
Anna Glińska: Enterprise performance management under risk	106
Renata Gmińska, Jacek Jaworski: Global Management Accounting Principles – CGMA. Origins – structure – contents.....	119
Elżbieta Jaworska: Cognitive aspects of judgment and decision making in behavioral accounting – chosen issues	130
Zdzisław Kes: The deviation analysis methods in the budgetary control	139
Iłona Kędzierska-Bujak: Talent management as a supporting tool for balanced scorecard.....	150
Magdalena Kludacz: Cost accounting and its application in the management of hospital	160
Bartosz Kołodziejczuk: Business model and building a company’s competitive advantage	172
Jan Komorowski: The term and measures of operational equilibrium of enterprise	181
Roman Kotapski: Cost accounting for sales in the chart of accounts for the needs of enterprise management	193
Robert Kowalak: Dualism of cost calculation of urban services	202
Marcin Kowalewski: Sales, Operational and Financial Planning (SOFP) of lean accounting	213
Mirosław Kowalewski: Functioning of cost accounting and its application to the cost management in water and sewage companies.....	222
Jarosław Mielcarek: Calculation of gross and net profit on sales according to ABC and IAS 2 – inventories.....	231
Maria Nieplowicz: Quo vadis balanced scorecard?	249
Bogdan Nogalski, Przemysław Niewiadomski: Pro-efficiency remuneration as a flexibility determinant of a manufacturing plant.....	258
Edward Nowak: Contribution of Wrocław centre in the development of cost accounting.....	275
Marta Nowak: Between accounting and Pawłow’s dogs. Criticism of “behavioral accounting” term.....	287
Ryszard Orliński: Performance budget in hospitals	297
Michał Poszwa: Calculation of tax costs and systematic cost accounting	307
Piotr Waśniewski: Performance measurement in small and medium enterprises in Poland.....	316
Ewelina Zarzycka, Justyna Dobroszek: Management accounting/controllers education in Poland and Germany – comparative studies.....	328

Anna Bartoszewicz, Joanna Dynowska

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

e-mail: anna.bartoszewicz@uwm.edu.pl, joannan@uwm.edu.pl

AUDYT FINANSOWY I CONTROLLING JAKO NARZĘDZIA INFORMACYJNO-KONTROLNE W SYSTEMIE RACHUNKOWOŚCI PODMIOTÓW GOSPODARCZYCH

FINANCIAL AUDIT AND CONTROLLING AS INFORMATION AND CONTROL TOOLS IN THE SYSTEM OF ACCOUNTING OF BUSINESS ENTITIES

DOI: 10.15611/pn.2015.389.02

Streszczenie: Ryzyko występujące w podmiotach gospodarczych i ich otoczeniu determinuje konieczność wprowadzenia narzędzi, które będą w skuteczny sposób chroniły informacje generowane przez system rachunkowości przed ich istotnym zniekształceniem. Celem głównym opracowania jest wykazanie roli audytu finansowego i controllingu jako narzędzi informacyjno-kontrolnych, wspierających funkcjonowanie systemu rachunkowości w podmiotach gospodarczych. W toku przeprowadzonych rozważań scharakteryzowano funkcję audytu finansowego w zapewnieniu wiarygodności sprawozdań finansowych oraz określono rolę controllingu, ukierunkowaną na informacyjne zabezpieczenie procesów, m.in.: szacowania ryzyka oraz oceny stopnia realizacji celów przedsiębiorstwa.

Słowa kluczowe: audyt finansowy, controlling, rachunkowość, informacja, ryzyko.

Summary: The rate of change of legal and economic conditions and integration trends in the European Union result in an increasing demand in business entities on economic information. Its main source is an accounting system that provides information in the form of financial statements for both the leadership of the unit, as well as external customers. However, because of the risk involved in business entities and their environment, there is a need for tools that will protect the information against any material distortion. This is the role of financial audit and controlling. The main aim of this study was to demonstrate the role of financial audit and controlling as the information and control tools that support the operation of the accounting system in business entities. In the course of carried out considerations the function performed by the financial audit to ensure the reliability of the data contained in the financial statements was characterized. The article also defined the role of controlling oriented on information security processes, such as: risk assessment, planning, assessing the degree of achievement of the objectives of the company and controlling the use of its resources.

Keywords: financial audit, controlling, accounting, information, risk.

1. Wstęp

Dynamiczny rozwój rynków kapitałowych, częste zmiany ekonomiczno-prawne oraz liczne możliwości wyboru, przed którymi stoi zarząd przedsiębiorstwa, pociągają za sobą ryzyko błędów podejmowanych decyzji. Skutki mogą być długotrwałe i często trudne do naprawienia, dlatego też proces decyzyjny powinien być zasilany wiarygodną informacją ekonomiczną.

Jednym z głównych systemów informacyjnych w podmiotach gospodarczych jest rachunkowość, która dostarcza określonych zbiorów informacji jej odbiorcom. Jest ona wykorzystywana w celach planistycznych, analitycznych i zarządczych.

Istotę rachunkowości jako systemu informacyjnego w pełni oddaje definicja podana przez Amerykańskie Stowarzyszenie Księgowych. Określa ona rachunkowość jako: „proces identyfikacji, pomiaru i przetwarzania informacji ekonomicznych, umożliwiający formułowanie opinii i podejmowanie decyzji jej użytkownikom” [American Accounting Association 1966].

Produktem finalnym powyższego systemu jest sprawozdanie finansowe, którego głównym celem jest dostarczenie informacji o sytuacji finansowej, wynikach działalności oraz zmianach sytuacji finansowej jednostki, które będą użyteczne dla szerokiego kręgu użytkowników przy podejmowaniu decyzji gospodarczych [Wiñarska 2009, s. 18].

Z uwagi jednak na występujące w jednostce i jej otoczeniu ryzyko informacja może ulec zniekształceniu, stąd tak ważne jest jej bieżące monitorowanie. Wymaga to od kierownictwa umiejętnego sterowania organizacją przy wykorzystaniu odpowiednich do tego celu narzędzi, wspierających system rachunkowości oraz będących jednocześnie instrumentami kontrolnymi. Taką rolę pełnią audyt finansowy i controlling.

Celem głównym niniejszego opracowania jest wykazanie roli audytu finansowego i controllingu jako narzędzi informacyjno-kontrolnych, wspierających funkcjonowanie systemu rachunkowości w jednostkach gospodarczych. Do jego realizacji wykorzystano analizę krytyczną literatury przedmiotu z zakresu rachunkowości oraz audytu. W toku prowadzonej analizy poszukiwano odpowiedzi na następujące pytania badawcze: w jaki sposób audyt finansowy i controlling zasilają informacyjnie organy decyzyjne w przedsiębiorstwie oraz jaka jest funkcja kontrolna powyższych narzędzi w procesie przetwarzania danych przez system rachunkowości. Wnioskowanie przeprowadzono metodą dedukcji.

2. Ryzyko jako czynnik zakłócający funkcjonowanie systemu rachunkowości w jednostce

Kiedy poddamy rozważaniom wiarygodność informacji ujętych w sprawozdaniach finansowych, pojawia się myśl na temat możliwości wystąpienia błędów i nieprawi-

dłowości w nich zawartych. Przyczyną tego jest ryzyko występujące w działalności jednostki i jego otoczeniu oraz czynniki, które to ryzyko warunkują.

W literaturze przedmiotu występuje wiele definicji, które interpretują je w różnoraki sposób. T. Kufel uważa, że ryzyko to prawdopodobieństwo wystąpienia dowolnego działania lub braku działania, którego skutkiem może być szkoda w majątku bądź wizerunku danej jednostki, albo zdarzenie, które przeszkodzi w osiągnięciu wyznaczonych celów i zadań [Kiziukiewicz (red.) 2013, s. 101]. Alternatywną definicję podaje K. Jajuga, która pojęcie ryzyka przedstawia z dwóch punktów widzenia. Pierwszy jako zagrożenie, czyli prawdopodobieństwo, że zakładany efekt nie zostanie uzyskany. W drugim podejściu dostrzega możliwość osiągnięcia efektu innego niż oczekiwany, wtedy ryzyko traktowane jest jako szansa i zagrożenie [Jajuga 2007, s. 13]. Za przykład może posłużyć tu sytuacja, w której czynnikiem kształtującym jest stopa procentowa. Jej wpływ na wartości niektórych aktywów i pasywów, np. na kredyt oprocentowany zmienną stopą procentową, może być różny [Kiziukiewicz (red.) 2013, s. 102].

Pojawienie się ryzyka uwarunkowane jest szeregiem czynników, które mogą spowodować jego wystąpienie. Najbardziej typowe¹ w odniesieniu do sprawozdań finansowych dotyczą:

- czynników odnoszących się do specyfiki działania firmy lub branży,
- częstych zmian prawnych,
- zagrożeń stabilności finansowej firmy,
- wielkości środków finansowych,
- chęci osiągnięcia nierealistycznego wyniku finansowego,
- konkurencji i oczekiwań klientów,
- złej struktury organizacyjnej,
- nieprawidłowego funkcjonowania kontroli wewnętrznej.

Powyższe elementy powodują narażenie działalności jednostki na wystąpienie ryzyka finansowego, które może negatywnie wpływać na sprawozdawczość podmiotu. Skutkuje to błędami w sprawozdaniach finansowych, może prowadzić do zachwiania płynności finansowej jednostki oraz podjęcia przez kierownictwo błędnych decyzji.

3. Rola audytu finansowego w zapewnieniu wiarygodności sprawozdań finansowych

Pojawiające się obawy kadry zarządzającej i nieufność odbiorców zewnętrznych wobec danych zawartych w sprawozdaniach finansowych skłaniają do wykorzystania narzędzi wspomagających wiarygodność² informacji. Do tego celu służy audyt

¹ Ze względu na ramy objętościowe opracowania przedstawiono jedynie elementy kluczowe dla realizacji celu artykułu.

² Wiarygodność informacji zawartych w sprawozdaniu polega na ich obiektywizmie, bezstronności, kompletności, jak również bezbłędności. H. Szymańska podaje, iż wiarygodność danych oznacza ich pewność, rzetelność i zgodność ze stanem faktycznym [Kiziukiewicz (red.) 2013, s. 31].

finansowy. Może on być przeprowadzany w dwóch kierunkach: jako audyt wewnętrzny lub zewnętrzny. Pierwszy prowadzony jest przez audytorów zatrudnionych w jednostce lub też zewnętrznych usługodawców. W drugim przypadku jego realizacją dokonują niezależni specjaliści – biegli rewidenci.

Pomimo iż obowiązujące przepisy prawne w zakresie audytu wewnętrznego w Polsce nie określają jednoznacznie, co jest przedmiotem audytu finansowego, to zazwyczaj przyjmuje się, że powinien on objąć swoim zakresem co najmniej [Kiziu-kiewicz (red.) 2013, s. 500-501]:

- przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości,
- dowody księgowy,
- księgi rachunkowe,
- dokumentację inwentaryzacyjną,
- sprawozdawczość finansową.

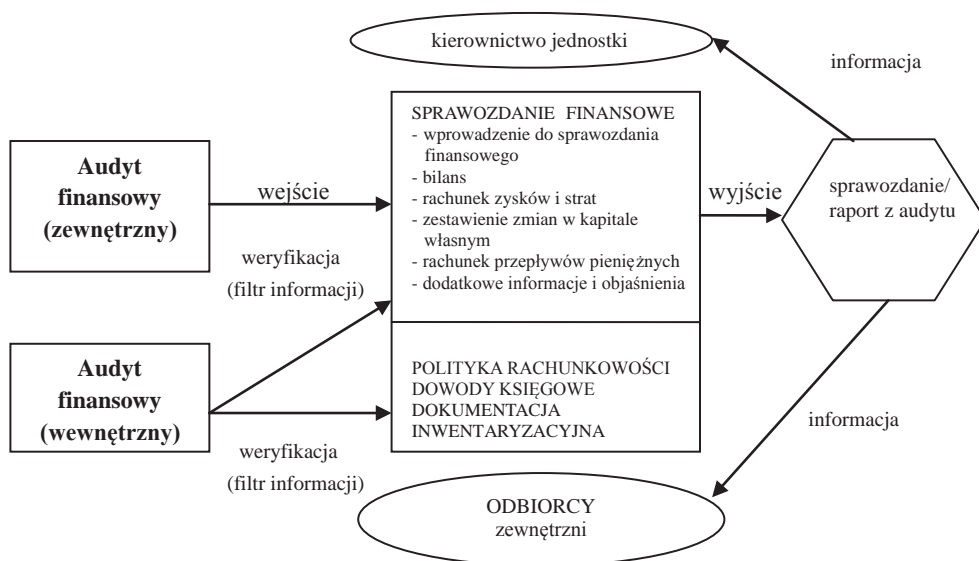
Rolą audytora jest przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego przy użyciu odpowiednich procedur w celu weryfikacji informacji w nich zawartych. Na tej podstawie wydana zostaje niezależna i obiektywna opinia, czy informacje zawarte w sprawozdaniu nie są istotnie zniekształcone. Takie zniekształcenie mogłoby bowiem negatywnie wpłynąć na decyzje użytkowników danych finansowych.

Jak zaznaczono powyżej, audyt finansowy może być także przeprowadzany jako audyt zewnętrzny. Wtedy nazywany jest rewizją finansową, a głównym jego zadaniem jest zapewnienie wiarygodności danych finansowych prezentowanych przez uczestników rynku w celu skutecznego ograniczenia ryzyka gospodarczego i inwestycyjnego. W tym przypadku rewizja finansowa ma bezpośredni wpływ na prawidłową alokację wolnych zasobów kapitałowych i ich przepływ z przedsiębiorstw „gorszych” do „lepszycy” [Kutera, Surdykowska 2009, s. 190]. Od audytu wewnętrznego odróżnia ją m.in. cel badania, osoby przeprowadzające audyt, regulacje prawne czy odbiorcy powstałych raportów.

Niezależnie jednak od przyjętych rozwiązań w obu przypadkach następuje weryfikacja poprawności sprawozdań finansowych, w których audytor sprawdza *de facto* prawdziwość następujących założeń (zapewnień kierownictwa) [Knedler, Stasiak 2014, s. 174]:

- kompletność – czy wszystkie transakcje i konta, które powinny być przedstawione w sprawozdaniach finansowych, zostały ujęte,
- prawa i obowiązki – czy na dany dzień jednostka posiada prawa do wszystkich aktywów oraz czy wykazano wszystkie zobowiązania jednostki,
- wycena i pomiar – czy aktywa, pasywa, przychody i koszty jednostki zostały ujęte w sprawozdaniach finansowych w odpowiednich wartościach,
- istnienie lub występowanie – czy aktywa/pasywa istnieją na dany dzień oraz czy zaksięgowane transakcje wystąpiły w danym okresie,
- prezentacja sprawozdania i ujawnienia – czy elementy sprawozdania finansowego zostały prawidłowo sklasyfikowane, opisane i ujawnione.

Podczas realizacji powyższych działań funkcja kontrolna audytu przejawia się w chwili, gdy audytor weryfikuje prawidłowość sporządzenia sprawozdania finansowego i wiarygodność danych w nim zawartych. Funkcja informacyjna ma natomiast swoje odzwierciedlenie w tworzonych przez audytorów sprawozdaniach/raportach po przeprowadzonych audytach finansowych (rys. 1).



Rys. 1. Informacyjno-kontrolna rola audytu finansowego

Źródło: opracowanie własne.

Warto także podkreślić, iż coraz częściej nie jest już wystarczające stwierdzenie przez audytorów, iż sprawozdanie finansowe zostało formalnie dobrze przygotowane. Oczekuje się od nich położenia nacisku na wykrywanie nadużyć finansowych i wydania opinii w tej sprawie [Moeller 2011, s. 691-693].

4. Informacyjno-kontrolne wspomaganie systemu rachunkowości przez controlling

Bez wątpienia we współczesnych organizacjach rośnie także rola controllingu (rachunkowości zarządczej) jako systemu informacyjnego w zarządzaniu jednostką. Rolą controllingu jest zmniejszenie poziomu niepewności w procesie podejmowania decyzji poprzez pomiar, analizę i prognozowanie parametrów decyzyjnych.

Z uwagi na fakt, że system controllingu nie podlega bezpośrednim regulacjom prawnym, lecz jest dostosowany do potrzeb informacyjnych menedżerów danej jednostki, podstawową cechą informacji tworzonych przez ten system jest ich istotność

i użyteczność przy podejmowaniu decyzji niwelujących bądź zmniejszających ryzyko w działalności danej jednostki.

Informacje dostarczane przez controlling umożliwiają formułowanie polityki, planowanie i kontrolę działalności przedsiębiorstwa oraz dokonywanie wyborów w sytuacji różnych możliwości działania (zmniejszenie ryzyka). Możliwość wykorzystania informacji generowanej przez system controllingu w procesie planowania, kontroli, koordynowania i sterowania działalnością oraz do motywowania pracowników świadczy o jego kompleksowości.

Do klasycznych narzędzi controllingu, pozwalających zarządzającemu zminimalizować ryzyko gospodarcze, należy budżetowanie [Świdarska 1997, s. 195]. W przeszłości controlling utożsamiany był właśnie z budżetowaniem [Goliszewski 1996, s. 26; Stejskał 1995, s. 108], pełniąc rolę prognozy kosztów i przychodów w danym okresie. Współcześnie, wraz z rozwojem i złożonością działalności podmiotów gospodarczych, budżet uważany jest za główne narzędzie zarządzania, a zarazem controllingu, ułatwiające podejmowanie trafnych decyzji i ustalanie priorytetów dla wykorzystania zasobów.

Budżetowanie określane jest jako zespół czynności, polegających na sporządzeniu budżetu, który stanowi liczbowe wyrażenie planu działania przedsiębiorstwa [Szycha 2010, s. 464]. Budżetowania nie należy jednak utożsamiać z planowaniem, ponieważ nieodłączną jego częścią, oprócz planowania, jest jego kontrola [Dyduch 2012, s. 89]. Budżetowanie jako metoda monitorowania postępu w realizacji przyjętych celów stanowi zatem podstawowe narzędzie wewnętrznej kontroli działalności firmy.

Wyrażanie w ujęciu ilościowym i wartościowym zamiarów przedsiębiorstwa pozwala przewidzieć możliwość wystąpienia problemów, co obniża ryzyko prowadzonej działalności gospodarczej, dając możliwość przeciwdziałania niekorzystnym zmianom w jego otoczeniu. Tym samym pozwala zminimalizować błędne decyzje. Ponadto kwantytatywne wyrażenie założonych celów rzeczowych i służących ich realizacji planów działania umożliwia szczegółowe rozliczanie osób odpowiedzialnych za ich wykonanie. Budżet daje więc gwarancję, że osoby odpowiedzialne za ich sporządzanie będą świadomie planować przyszłe działania i dążyć do ich wykonania.

Konieczność planowania w przedsiębiorstwie wynika z trzech zasadniczych przyczyn: złożoności działania przedsiębiorstwa, niepewności przyszłości i ciągłego ryzyka z tym związanego oraz opóźnienia w czasie między podejmowaniem decyzji a ich skutkami. Efektywne zarządzanie przedsiębiorstwem wymaga zatem opracowywania planów dotyczących przyszłości, które są adekwatnym środkiem utrzymania sterowności przedsiębiorstwa.

O skuteczności planowania decyduje nie tylko poprawność wyznaczonych celów, zastosowanych narzędzi i procedur, ale również kontrola wykonania planu. Zestawienie wielkości rzeczywistych z wielkościami przyjętymi za podstawę od-

niesienia, a następnie ich porównywanie umożliwia otrzymanie wielkości odchyień, będących podstawą do podejmowania decyzji o działaniach korygujących.

Kontrola wpisana w zakres analitycznych działań procesów controllingu nie powinna kończyć się w chwili dokonania pomiaru i oceny uzyskanych wyników (identyfikacji rozmiarów i przyczyn odchyień), lecz dopiero wówczas, gdy w oparciu o wydane decyzje kierownicze zostaną podjęte działania zmierzające do usunięcia lub ograniczenia rozbieżności występujących między wielkościami wyznaczonymi a wykonanymi.

Należy podkreślić, iż stosowanie procedur i metod planowania średnio- i długookresowego pozwala na zmniejszenie niepewności i ryzyka wynikającego z przyszłych warunków działania oraz kreowanie rozwoju przedsiębiorstw.

5. Zakończenie

Reasumując powyższe rozważania, należy podkreślić, iż wśród licznych obszarów, na których konkurują ze sobą podmioty gospodarcze, jako jeden z najważniejszych należy wskazać dostęp do wiarygodnej informacji. W każdej bowiem organizacji system informacyjny jest tym elementem, który pozwala jej sprawnie funkcjonować. Kluczową rolę do spełnienia w tym zakresie mają audyt finansowy i controlling.

Wykorzystanie audytu finansowego w działalności jednostki umożliwia jej kierownictwu otrzymanie obiektywnej i niezależnej oceny w zakresie prawidłowości sporządzenia sprawozdań finansowych. Jednocześnie stosowanie tego narzędzia przeciwdziała zniekształceniu danych finansowych przez czynniki ryzyka towarzyszące każdej działalności i zapewnia wiarygodność informacji generowanej przez system rachunkowości. Umiejętne wykorzystanie audytu umożliwia podejmowanie racjonalnych działań gospodarczych przez kierownictwo jednostki, a także zapewnia kompleksową informację odbiorcom zewnętrznym o sytuacji finansowej podmiotu.

Z kolei właściwie wdrożony i poprawnie funkcjonujący system controllingu dostarcza niezbędnych informacji do podejmowania decyzji na każdym szczeblu zarządzania oraz bieżącego i efektywnego sterowania działalnością. Jego stosowanie pozwala zatem kształtować nie tylko systemy ściśle związane z funkcjami zarządzania, takie jak system planowania, organizowania, motywowania, kontroli, ale pozwala również tworzyć podsystemy wspierające procesy zarządzania ryzykiem, jak system koordynacji czy system informacyjny, w którym na informację się nie czeka, przeciwnie, to informacja oczekuje na zainteresowanie ze strony menedżerów.

Efektywne zarządzanie to świadome korzystanie z nowoczesnych instrumentów, które pozwalają na pozyskanie aktualnych informacji oraz analiz, umożliwiających bieżące informowanie kierownictwa o procesach zachodzących w przedsiębiorstwie, efektach ich przebiegu oraz wspierających monitorowanie bieżącej

sytuacji finansowej. Wdrożenie controllingu jako skutecznego narzędzia walki ze wzrastającą zmiennością otoczenia pozwoli firmie uniknąć wielu problemów oraz osiągnąć przewagę konkurencyjną dzięki monitorowaniu i identyfikacji różnego rodzaju zagrożeń pojawiających się wraz z rozwojem cywilizacyjnym, społecznym oraz gospodarczym, jak również w warunkach globalizacji gospodarki.

Zarówno proces audytu finansowego, jak i system controllingu nie ograniczają się jedynie do dostarczania informacji o wszelkich nieprawidłowościach oraz do wskazania zaleceń prowadzących do usunięcia uchybień. Pełnią one przede wszystkim funkcję doradczą. Ich nadrzędną rolą jest poprawa efektywności działania przedsiębiorstwa przez inicjowanie zmian procedur i struktur, umożliwiających realizację wyznaczonych celów.

Literatura

- American Accounting Association, 1966, *A statement of basic accounting theory*, Sarasota, FL: AAA.
- Audyt wewnętrzny w strukturze kontroli zarządczej*, 2014, red. T. Kiziukiewicz, Difin, Warszawa.
- Dyduch A., 2012, *Budżetowanie kosztów w państwowym gospodarstwie leśnym Lasy Państwowe*, [w:] *Instrumenty zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe UE we Wrocławiu, nr 252.
- Goliszewski J., 1998, *Controlling: geneza, istota i granice skuteczności w warunkach polskich*, praca doktorska, Uniwersytet Warszawski, Wydział Zarządzania.
- Jajuga K., 2007, *Zarządzanie ryzykiem*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Jaruga A., Kabacki P., Szychta A., 2014, *Rachunkowość zarządcza*, Oficyna Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Knedler K., Stasiak M., 2014, *Audyt wewnętrzny w praktyce. Audyt operacyjny i finansowy*, Akademia Kształcenia Kadry, Warszawa.
- Koncepcja ryzyka i proces zarządzania ryzykiem – wprowadzenie*, 2007, [w:] *Zarządzanie ryzykiem*, red. K. Jajuga, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Kutera M., Surdykowska S.T., 2009, *Kryzysy gospodarcze a wiarygodność sprawozdań finansowych*, Difin, Warszawa.
- Moeller R., 2011, *Nowoczesny audyt wewnętrzny*, Oficyna Wolters Kluwer Business, Warszawa.
- Rachunkowość zarządcza*, 1997, red. G.K. Świdarska, Poltext, Warszawa.
- Stejskal J., 1995, *Rola controllingu w funkcjach gospodarowania*, Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Inżynierskiej w Opolu, Seria: Nauki Społeczne, zeszyt 39, nr kol. 211.
- Szychta A., 2010, *Budżetowanie operacyjne jako instrument planowania i kontroli*, [w:] *Rachunkowość zarządcza*, red. A. Szychta, Oficyna Wolters Kluwer business, 2010.
- Świdarska G.K. (red.), 1997, *Rachunkowość zarządcza*, Poltext, Warszawa.
- Winiarska K., 2009, *Audyt finansowy*, PWE, Warszawa.