

## 14. CONTROLLING LOGISTYCZNY

### 14.1. Pojęcie controllingu

Do sterowania dowolnym obiektem (w tym też i przedsiębiorstwem) niezbędne są dwie czynności:

1. **możliwość monitoringu** (*obserwacji „kierunku jazdy”*).
2. **możliwość przesterowania** (*posiadanie „kierownicy”*).

Nowoczesna ekonomia i teoria zarządzania rozwinęły różnorodne instrumenty (narzędzia monitoringu), które wspomagają lub wręcz warunkują realizację wybranej strategii działania („kierunku jazdy”). Do najbardziej kompleksowych instrumentów należy **controlling**, często określany jako nowa filozofia działania organizacji [97]. Zgodnie z angielskim źródłosłowem:

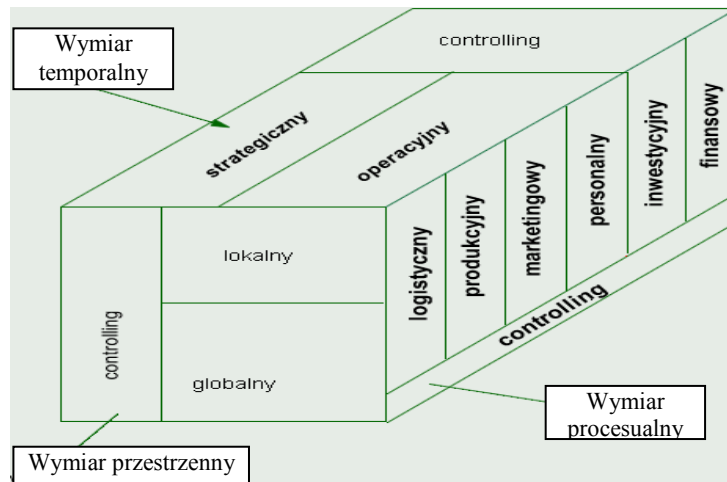
**Controlling – to ponadfunkcyjny instrument zarządzania, stanowiący proces sterowania, ukierunkowany na optymalizację wyniku finansowego przedsiębiorstwa poprzez zastosowanie odpowiednich metod i narzędzi: planowanie, kontrolę, sprawozdawczość.**

Powstanie idei controllingu jest wynikiem procesów rozwojowych nauki i praktyki zarządzania oraz szeroko rozumianej rachunkowości w procedurach zarządzania. Obecnie controlling jest nowoczesnym instrumentem zarządzania, umożliwiającym przedsiębiorstwom poprawę funkcjonowania w zmiennych warunkach otoczenia. Polega na całościowym kompleksowym podejściu do przedsiębiorstwa, tak aby na czas wykryć wąskie gardła, opracować rozwiązania ich eliminacji oraz (w przypadku wystąpienia odchyień w stosunku do planu) zaproponować działania korygujące, przy jednoczesnym zapewnieniu rentowności przedsiębiorstwa. Może obejmować różne szczeble zarządzania (strategiczny, operacyjny) oraz funkcje (badań i rozwoju, projektów, logistyki, produkcji, marketingu itp.). W przedsiębiorstwie **controlling ma więc za zadanie** współuczestniczyć w wyznaczaniu celów przez kierownictwo i koordynować działania wewnątrz przedsiębiorstwa tak, aby umożliwić osiągnięcie wyznaczonych celów. Controlling wykorzystuje informacje płynące z systemu rachunkowości. Poprzez ten system można oceniać skutki podjętych decyzji (zgodność planów z wynikami) i identyfikować przyczyny ewentualnych rozbieżności. Jest to więc sterowanie działalnością przedsiębiorstwa zorientowane na wyznaczone cele [38].

Zgodnie z przyjętą filozofią zarządzania, zastosowanie narzędzi controllingu odbywa się odpowiednio do sekwencji: planowanie-ewidencja danych rzeczywistych-analiza odchyień-korekta planowania. Bazą controllingu jest (i musi być) sprawny system informatyczny. Dopiero wówczas bowiem można sprawnie pozyskiwać dane, przetwarzać informacje i komunikować się ze wszystkimi odbiorcami informacji. Gdy dodamy definiowanie celów w sposób policzalny (mierniki sukcesu) i komunikowanie celów poprzez plany (kiedy i w jakim zakresie nastąpi realizacja celów), wówczas można twierdzić, że kadra menedżerska (kierowca) otrzymuje jasną instrukcję działania, a co ważniejsze, zapis rzeczywistego funkcjonowania firmy [44].

## 14.2. Controlling w logistyce przemysłowej

Przyjmuję się, że controlling jest metodą kompleksowego i skoordynowanego zarządzania przedsiębiorstwem, zabezpieczającą racjonalność formułowania i realizacji jego celów. Może występować w różnych wymiarach: przestrzennym, temporalnym lub procesualnym – rys. 46 [40].



Rys. 46. Wymiary opisu strukturalnego controllingu w przedsiębiorstwie (wg K. Jędralskiej [40])

**Controlling logistyczny** wspiera proces podejmowania decyzji, w zakresie procesów logistycznych. Powinien być więc rozumiany jako „funkcja przekrojowa”, dostrajająca planowanie i koordynację w poszczególnych podsystemach logistyki. Czyni to przez realizację czterech głównych zadań [38]:

- 1) koordynacja procesów w podsystemach logistycznych i pomiędzy nimi,
- 2) eliminowanie „wąskich gardeł”,
- 3) planowanie i kontrola kosztów logistyki,
- 4) pomiar efektywności.

W praktyce, zakres controllingu realizowany w przedsiębiorstwie może być tak szeroki, niczym jego cele. Odmianą takiej orientacji jest skoncentrowanie się na ograniczeniach utrudniających realizację celów, na „wąskich gardłach”. Z badań ankietowych kadry kierowniczej 143 niemieckich przedsiębiorstw [97] wynika, że: najważniejsze zadania jakie stawia się przed controllingiem, związane są z optymalizacją zapasów – tablica 4 [97].

Tabl. 4. Zadania controllingu w logistyce (wg T. Sokołowskiego [97])

Najważniejsze zadanie stawiane logistyce	procent głosów
Optymalizacja stanu zapasów	42,0 %
Przejrzystość kosztów i wyników	41,3 %
Minimalizacja kosztów	41,3 %
Pozyskanie istotnych informacji zarządczych	30,1 %
Utrzymanie ciągłości dostaw	22,4 %
Skrócenie cyklu produkcyjnego	18,9 %
Optymalizacja transportu	5,6 %

### 14.3. Rachunek kosztów w przedsiębiorstwie

Osiągnięcie zadowalających rezultatów ekonomicznych nie jest możliwe bez odpowiednio ukierunkowanego rachunku kosztów, który umożliwiłby ocenę wpływu różnych opcji działań na wynik finansowy. **Tradycyjna kalkulacja kosztów** koncentruje się na rozwiązywaniu problemów pomiaru kosztów produkcji wyrobów przemysłowych. Za podstawowy czynnik kosztotwórczy uznawane są rozmiary produkcji i sprzedaży, stąd na przykład typowym rozwiązaniem przy określaniu rentowności sprzedaży jest rozliczenie kosztów sprzedaży za pomocą narzutu w stosunku do wielkości przychodów. Sprawozdawczość finansowa przywiązuje małą wagę do kosztów obsługi klienta (dla kosztów powstających poza procesem produkcyjnym). W rachunku zysków i strat wykazywana jest jedna zagregowana pozycja „koszty sprzedaży”, która w żaden sposób nie ułatwia analizy rentowności klientów dla celów zarządzania przedsiębiorstwem. Koszty sprzedaży rozliczane są na poszczególnych klientów lub segmenty klientów w uproszczony sposób, np. za pomocą jednakowego narzutu procentowego w proporcji do przychodów lub wartości produktów kupowanych przez danego klienta. **Wady tradycyjnej kalkulacji** to [ 52]:

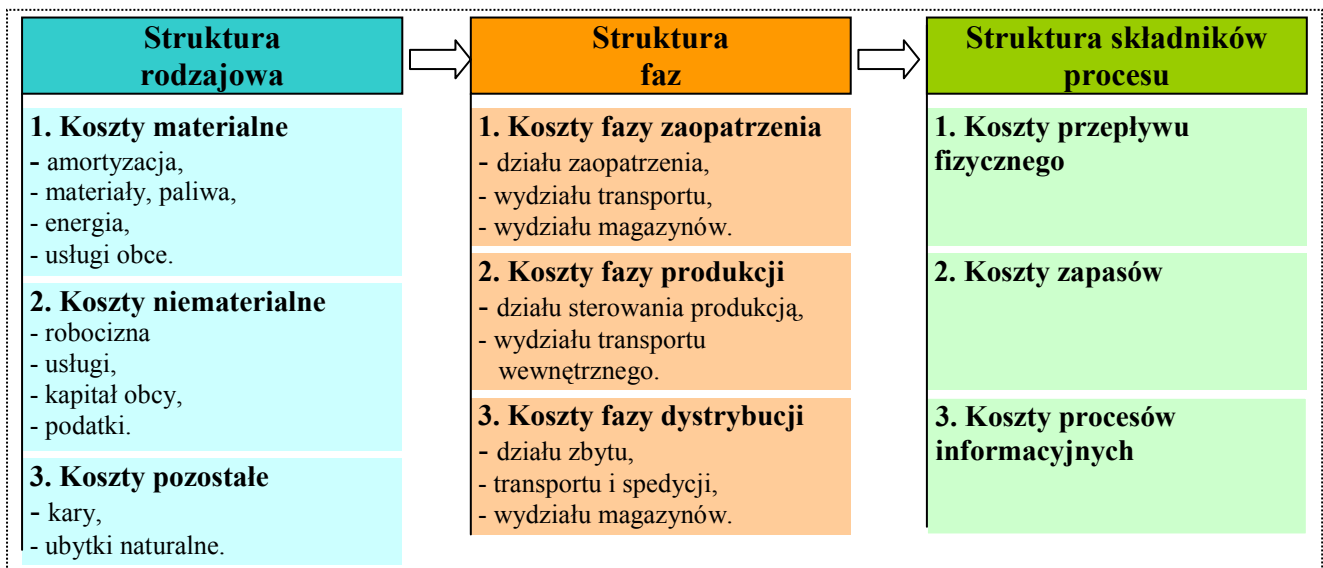
- nie są uwzględniane koszty kredytu kupieckiego i inne koszty finansowe,
- nie są uwzględniane utracone należności, na które tworzona jest rezerwa,
- nie są uwzględniane dodatkowe koszty ponoszone na rzecz klienta w procesie.

Strategie rynkowe, bazujące na logistyce, wpływając na pojawianie się dodatkowych usług (i kosztów), wymuszają poszukiwania nowych rozwiązań rachunku kosztów. Ich poziom i struktura wynika z szeregu czynników powstających w ramach powiązań pomiędzy producentem a odbiorcą produktów. Są to nierzadko koszty wywiązania się z obietnic wobec klienta: szybszej obsługi, wyższej jakości za taką samą cenę, modyfikacji produktu lub usługi zgodnie z preferencjami danego klienta, specjalnych opakowań, dłuższych terminów zapłaty należności, itd. Istnieje więc konieczność analizy kosztów na podstawie określonych wskaźników dotyczących całego procesu logistycznego, stąd powstała **procesowa kalkulacja kosztów (metoda ABC)** [16].

Podejście procesowe, polegające na przyjęciu oczekiwań klienta jako punktu wyjścia (uwzględniające perspektywę „od zewnątrz do wewnątrz” organizacji), jest w coraz szerszym zakresie wykorzystywane do zarządzania w przedsiębiorstwie. Jest ono widoczne, m.in. w koncepcji łańcucha wartości, reengineeringu procesów produkcji i logistyki, zarządzaniu jakością. Procesy i działania powinny zostać zatem wykorzystane także jako podstawa modelu kosztów przedsiębiorstwa, ponieważ rachunek kosztów, dostarczający informacje niezbędne do zarządzania, winien opierać się na tych samych założeniach, co model funkcjonowania przedsiębiorstwa [10]. Niezbędne jest zatem przyjęcie i zastosowanie instrumentu rachunkowego, który dostarczyłby danych pozwalających na ocenę kosztów poszczególnych działań w całym łańcuchu logistycznym.

## 14.4. Koszty logistyczne

Zagadnienia kosztów logistyki należą do najtrudniejszych i najbardziej złożonych problemów współczesnej logistyki. Problemem jest nawet samo ich zdefiniowanie, rozgraniczenie i wyodrębnienie. Z badań i analiz wynika, że globalne koszty logistyki stanowią 10 - 40% przychodów ze sprzedaży uzyskiwanych przez przedsiębiorstwo, i obecnie w nich występują największe rezerwy dla działań oszczędnościowych [15]. Ogólnie biorąc: **koszty logistyczne** są to wszystkie koszty związane z przebiegiem procesu logistycznego. W ujęciu modelowym dzieli się je na: koszty przepływu materiałów (dominujące ok. 40 % wszystkich) i utrzymania zapasów. W praktyce można wykorzystać np. poniższą klasyfikację struktury kosztów – rys. 47 [94].



Rys. 47. Składniki struktury kosztów logistycznych (wg Cz. Skowronka [94])

Strategia logistyczna przedsiębiorstwa jest niczym innym, jak próbą znalezienia punktu równowagi pomiędzy wymaganiami rynku, a kosztami niezbędnymi do osiągnięcia tych celów [71]. Ten punkt równowagi z jednej strony wyznacza więc szybkość i terminowość dostaw, dostępność towarów i informacji oraz elastyczność, czyli szybkość reagowania na zmiany na rynku. Narzędziem służącym do spełnienia tych wymagań jest struktura logistyczna firmy: magazyn centralny, magazyny regionalne, ich lokalizacje, zastosowana w nich technika i zatrudniony w nich personel. Oczywiście jest, że każdy z wymienionych elementów generuje koszty, a przedsiębiorstwo jest żywotnie zainteresowane w minimalizacji tych kosztów, ponieważ jest to druga strona wspomnianego punktu równowagi. Stąd **celem strategicznym w logistyce jest**: obsłużyć klienta jak najlepiej ale przy możliwie najniższych kosztach. W praktyce oznacza to [55]:

- zdefiniowanie wymagań klientów odnośnie poziomu obsługi,
- właściwe zaplanowanie struktury dystrybucji,
- określenie swego miejsca na rynku w obszarze konkurencji (benchmarking),
- optymalizacja czynników generujących koszty logistyczne.