

Budżetowanie a struktura organizacyjna firmy

Chcemy, aby projektowany przez nas budżet był jak najbardziej szczegółowy. Jednak zastanawiamy się nad sensem takiego postępowania. Czy możliwe jest objęcie budżetem pełnej struktury organizacyjnej spółki oraz czy takie działanie jest wskazane?

Tomasz P., Modlin

Właściwie trudno jest odpowiedzieć na pytanie, co bardziej na siebie oddziałuje – kształt struktury firmy na strukturę jej budżetów, czy odwrotnie.

Budżet jest jednym z narzędzi pozwalających kontrolować strukturę i jej efektywność działania. I tak samo jak w przypadku dokładności rozliczania kosztów, przy planowaniu struktury budżetów ważne jest, aby metoda nie przesłoniła celu.

Bardzo łatwo przy planowaniu struktury budżetów o chęć zaplanowania każdego szczegółu. Znam firmę, zatrudniającą 300 pracowników, której budżet składa się z 56 000 różnych pozycji kosztów. Rozliczanie miesięcznego wykonania tego budżetu, pomimo posiadania niezłych narzędzi informatycznych, potrafi potrwać miesiąc. Wynika to z prostego przeniesienia rozbudowanej struktury macierzowo-projektowej na tabele budżetowe. Niestety, efekt jest taki, że firma funkcjonuje (i to z sukcesem!) obok swojego budżetu, zaglądając do niego z rzadka. No więc po co jej taki „gadżet”?

Chęć odwzorowania w budżecie 1:1 pełnej struktury organizacyjnej (i nie tylko organizacyjnej – również produktowej czy procesowej) firmy jest naturalna. Każdy chciałby mieć komfort pełnej kontroli nad wszelkimi otaczającymi go w biznesie zmiennymi. Niestety, nikt takiej kontroli nie ma. A próba jej uzyskania jest jak konstruowanie *perpetum mobile* – z góry skazana na porażkę.

Przyczyn takiej porażki może być kilka:

● **zbyt duża liczba budżetowanych elementów** – w przypadku firmy mającej kilkadziesiąt tysięcy produktów w ofercie trudno o szczegółowy roczny plan sprzedaży dla każdego indeksu osobno (i to w podziale na regiony, segmenty rynku itp.), taki budżet będzie tyleż pracochłonny w opracowaniu co niewiarygodny; odpowiednią dokładność i wia-

rygodność można uzyskać co najwyżej dla krótkiego okresu – dającego się objąć cyklem realizacji zamówienia,

● **zbyt duża niepewność planowania** – w firmach np. z sektora usług profesjonalnych zrobienie dokładnego asortymentowego budżetu sprzedaży i skorelowanego z nim budżetu kosztów jest działaniem losowym. Jeżeli nałoży się na to element magii, porażka murowana, bo wystarczy zawarcie (lub niezawarcie) jednej istotnej umowy i cały budżet traci sens,

● **zbyt skomplikowany sposób rozliczenia kosztów** (przypominają się sformułowania typu „udział kosztów niealokowanych wewnętrznych w budżecie centrum zysku” – aż zęby bolą!) – skutkujący geometrycznym wręcz przyrostem liczby pozycji budżetowanych, na które kierownicy za nie odpowiedzialni nie mają żadnego wpływu,

● **problemy z decyzyjnością** – nie przypadkiem struktury macierzowe są określane mianem ładnie wyglądających na papierze, zaś trudno wdrażalnych w życiu. Trzeba pamiętać o prostej zasadzie – „kto ma kasę ten ma władzę” (czyli *cuius pecunia eius regio* – trawestując postanowienia pokoju westfalskiego, kończącego wojnę trzydziestoletnią. Bez pamiętania o tej maksymie może nas czekać wojna trzydziestoletnia nad każdym rocznym budżetem), inaczej mówiąc każdy element budżetu musi mieć jednego dysponenta,

● **zmiennosc struktury** – zwłaszcza w przypadku bardzo szybko rosnących lub poddanych szybkiemu postępowi technicznemu firm może być ona problemem. Wtedy częstym zjawiskiem są niekończące się ustalania na temat tego, co jak rozliczać, co w konsekwencji może powodować zajęcie się organizacji samą sobą i utratę zainteresowania światem zewnętrznym (a w związku z tym nieuchronne pogorszenie

pozycji rynkowej); w takiej sytuacji lepiej świadomie zdecydować się na kontrolę „grubszych liczb” i inwestować w kwalifikacje i motywację menedżerów średniego szczebla, niż nieustannie modelować strukturę budżetów i rozliczeń,

● **podczas prac nad budżetem bardzo często powstają ciekawe pomysły, skutkujące potem zmianą struktury organizacyjnej i warto ten czas w ten sposób wykorzystać**, wtedy w naturalny sposób zastanawiamy się: „co łatwiej nam zaplanować? koszty i przychody z poszczególnych produktów? a może grup kontrahentów? może branż? może regionów geograficznych? a może po prostu w przekroju poszczególnych komórek organizacyjnych w firmie i procesów produkcyjnych?”

Jeśli któryś układ/przekrój jest łatwiejszy, bardziej naturalny do zaplanowania, z reguły jest też łatwiejszy i bardziej efektywny w zarządzaniu. Sam uczestniczyłem kiedyś w takim przemodelowaniu struktury pewnej firmy produkcyjnej – wcześniej zorganizowanej w klasycznej strukturze funkcjonalnej, z wyodrębnionymi pionami produkcji, serwisu, sprzedaży i administracji.

Wcześniej badano tam rentowność tylko w przekroju poszczególnych grup produktowych. Firma miała dość szeroką ofertę i wszyscy czuli, że część jej produktów i obsługiwanych segmentów rynku jest nierentowna. Ale w strukturze funkcjonalnej po prostu nie mierzono tego ani nie motywowano kierowników do „wyciskania” rentowności z każdego produktu, liczyła się marża przyniesiona przez poszczególne piony (lub po prostu zmieszczenie się w zakładanym budżecie kosztów). Co się z tym wiąże, kierownicy tzw. centrów kosztowych po „wywalczeniu” swojego budżetu nie byli specjalnie zainteresowani ich optymalizacją. Mało tego, menedżerowie serwisu dla wyższej rentowności własnych komórek wymagali realizacji części ich zadań przez inne piony (głównie produkcyjne), których szefowie po „wywalczeniu” stosownego zwiększenia swoich budżetów (w koalicji z szefami serwisu oczywiście) chętnie na to przystawali.

Mieliśmy zatem do czynienia z typowym przypadkiem braku współbieżności celów menedżerów z celami organizacji. Zmiana (wymyślona właśnie podczas prac nad budżetem) polegała na przeorganizowaniu firmy w kilka pionów produktowych, składających się zarówno z komórek produkcyjnych, serwisowych, jak i sprzedażowych. Każdy z pionów oceniany był jako całość w zależności od osiągniętej mar-

ży II-go stopnia (czyli sprzedaż minus koszty funkcjonowania pionu). Komórki bezpośrednio kontaktujące się z rynkiem, czyli sprzedaż i serwis, rozliczane były z marży I-go stopnia (czyli sprzedaż minus koszty bezpośrednie, do których zaliczano także bezpośrednie koszty wytworzenia produktów).

W strukturze firmy wydzielono centra kosztów (jak marketing, administracja czy zarząd), dla których stworzono inne mierniki efektywności. Efekt był niesamowity, w ciągu pierwszego roku zredukowano bezpośrednie koszty produkcji i serwisu (nie pogarszając jakości) o blisko 20%, szybko powstała decyzja o rezygnacji z produkcji kilku wyrobów i zaprzestaniu ofertowania klientów, przynoszących w sumie mniej niż 10% sprzedaży, za to wymagających 20% kosztów serwisu.

Szczęśliwie uniknięto błędów przy tworzeniu systemu motywacyjnego dla kierowników, dzięki czemu udało się stworzyć przejrzysty obraz wyników firmy i uzyskać współbieżność celów menedżerów i całej organizacji.

Szybko też zaczęto planować i kontrolować również drugi przekrój struktury, czyli obsługiwane segmenty rynku. Dotychczasowy podział funkcjonalny stał się trzecim, używanym tylko do celów technicznych wymiarem. Oczywiście, każdy z budżetów miał pełen katalog kosztów rodzajowych i przychodów w podziale na asortymenty.

Jak się okazało dopiero taki, wielowymiarowy budżet był w stanie dokładnie opisać firmę i umożliwić znaczną poprawę efektywności jej działania. Co istotne w tym przypadku, struktura podległości służbowych firmy była znacznie prostsza od jej budżetu. Zależności służbowe przebiegały po linii produktowej, nie tworzone sztucznych zależności macierzowych.

Jak widać, w niczym to nie przeszkodziło w macierzowym podejściu do planowania i kontroli budżetu. Po prostu wybrano w całej macierzy jeden wymiar dla organizacji najważniejszy (w tym przypadku produktowy), a pozostałe (czyli rynkowy, funkcjonalny i rodzajowy) służyły po prostu lepszemu opisaniu organizacji i zarządzaniu nią. Jak widać, warto w pracach nad budżetem pomyśleć o macierzy – zwłaszcza wielowymiarowej.

Porady udzieliła:

Małgorzata Lech – współwłaściciel firmy **Controlling Systems** zajmującej się wdrożeniami rozwiązań informatycznych wspomagających budżetowanie;
Pytania: czytelnicy.controlling@infor.pl