dr Sylwia Krajewska
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie
krajewss@uek.krakow.pl
dr Ewa Grabowska–Kaczmarczyk
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie
grabowse@uek.krakow.pl

AUDYT I CONTROLLING FINSNOWY W SYSTEMIE INFORMACYJNO-KONTROLNYM JEDNOSTKI GOSPODARCZEJ – OBSZARY DYWERGENCJI I KONWERGENCJI

Wprowadzenie

Rozwój globalnej gospodarki determinuje konieczność dostosowania przedsiębiorstw do oczekiwań ewoluującego rynku. Relewantne i skuteczne działania jednostek powinny uwzględniać najnowsze rozwiązania organizacyjno-prawne z zakresu rachunkowości i koncepcji zarządzania. W tym celu niezbędna jest budowa holistycznego i elastycznego systemu informacyjno-kontrolnego przedsiębiorstwa, który zapewni wiarygodność informacji, zabezpieczając je przed istotnymi zniekształceniami oraz zwiększy ich znaczenie w procesie decyzyjnym.

Celem głównym opracowania jest przedstawienie roli audytu finansowego i controllingu finansowego jako narzędzi informacyjno-kontrolnych jednostek gospodarczych oraz zwrócenie uwagi na obszary ich dywergencji i konwergencji. Do realizacji celu wykorzystano analizę krytyczną literatury przedmiotu z zakresu audytu i controllingu finansowego, a przy formułowaniu wniosków – metody dedukcji i syntezy.

1. Funkcje rachunkowości w systemie zarządzania przedsiębiorstwem

Współczesna rachunkowość jest zainteresowana wszystkimi procesami zachodzącymi w przedsiębiorstwie oraz w jego otoczeniu. Jest systemem, który dostarcza informacji finansowych wykorzystywanych do oceny zdarzeń i procesów ekonomicznych oraz podejmowania decyzji. Ukierunkowanie rachunkowości na otoczenie i przyszłość oraz dostarczanie przez nią doskonalszych rozwiązań systemowych, czyni z niej bardzo ważny instrument w procesie zarządzania podmiotem gospodarczym oraz w jego systemie informacyjno-kontrolnym[1].

[1] M. Bąk, *Obszary zainteresowań współczesnej rachunkowości* [w:] S. Sojak, *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń 2003 s. 23.

Cechy i możliwości rachunkowości sprawiają, że obok funkcji informacyjnej, pełni ona w praktyce gospodarczej również funkcje: kontrolną, analityczną oraz stymulacyjną – istotne dla procesu zarządzania w przedsiębiorstwie. W tabeli 1 zaprezentowano charakterystykę funkcji rachunkowości i ich znaczenie w zarządzaniu przedsiębiorstwem.

Tabela 1. Funkcje rachunkowości w systemie zarządzania jednostką gospodarczą

Funkcja rachunkowości	Istota	Odbiorcy / poziom zarządzania	Relacje z zarządzaniem	Oczekiwany rezultat
Funkcja informacyjna	Dostarczanie informacji do podejmowania decyzji w procesie zarządzania.	Odbiorcy wewnętrzni (zarząd, organy menedżerskie niższych szczebli zarządzania). Odbiorcy zewnętrzni: banki, organy skarbowe, urzędy statystyczne, właściciele.	Współuczestnictwo w zarządzaniu jednostką gospodarczą wspomagając proces decyzyjny.	Osiąganie pozytywnych wyników rzeczowych i finansowych. Najbardziej efektywne wykorzystanie zasobów.
Funkcja kontrolna	Ochrona mienia przed kradzieżą i zniszczeniem oraz oddziaływanie na racjonalne wykorzystanie majątku i zapobieganie marnotrawstwu.	Odbiorcy wewnętrzni (wszystkie szczeble zarządzania). Odbiorcy zewnętrzni: organy kontroli skarbowej, policja, wymiar sprawiedliwości.	Współudział w ujawnianiu strat spowodowanych przestępczością, niedbalstwem i niegospodarnością oraz aktywne uczestnictwo w zarządzaniu jednostką.	Osiąganie najbardziej korzystnych wyników oraz eliminowanie niegospodarności i marnotrawstwa.
Funkcja analityczna	Interpretacja danych liczbowych dostarczanych przez rachunkowość przez dodatkowe czynności obrachunkowe i analityczne.	Odbiorcy wewnętrzni (zarząd, organy menedżerskie niższych szczebli zarządzania). Odbiorcy zewnętrzni: banki, organy skarbowe, urzędy statystyczne, właściciele.	Współudział w ujawnianiu nieprawidłowości, wskazywanie rezerw oraz podejmowanie racjonalnych decyzji.	Osiąganie dodatkowych informacji o sytuacji jednostki i racjonalności wykorzystania zasobów.
Funkcja stymulacyjna	Oddziaływanie w kierunku pobudzania podmiotów gospodarczych do aktywnych zachowań rynkowych.	Odbiorcy wewnętrzni: wszystkie szczeble zarządzania, pracownicy.	Współudział w tworzeniu doskonalszych rozwiązań systemowych i kształtowaniu systemu motywacyjnego.	Stworzenie aktywnej, konkurencyjnej i uwzględniającej rachunek ekonomiczny jednostki gospodarczej.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: B. Micherda, K. Świetla, *Współczesna rachunkowość. Wybrane problemy metodologiczne,* Difin, Warszawa 2013, s. 14-16.

Uniwersalność i elastyczność rachunkowości jest bardzo ważna w budowaniu modelu biznesowego jednostek gospodarczych. Model biznesowy ukazuje sposób: prowadzenia

działalności przez jednostkę, realizacji przyjętej strategii, osiągania założonych celów nadrzędnych, czy wykorzystania posiadanych zasobów. Jednym z najważniejszych obszarów efektywnego zarzadzania tym modelem jest dostęp do wiarygodnej informacji. Trzeba jednak pamiętać, że występujące zarówno w jednostce, jak i jej otoczeniu, ryzyko może zniekształcać informacje i ograniczać ich walory użytkowe, dlatego tak ważne jest ich systematyczne i kompleksowe monitorowanie. Pomocne w tym procesie będą instrumenty kontrolne, wspierające system rachunkowości oraz dostosowane do modelu prowadzenia działalności i obowiązujących regulacji prawnych. W tym aspekcie warto zwrócić uwagę na audyt i controlling finansowy.

2. Rola audytu finansowego w procesie potwierdzenia wiarygodności sprawozdania finansowego

Słowo „audyt" pochodzi od łac. *auditus* co oznacza słuchanie, przesłuchiwanie. Jedna z definicji audytu wyjaśnia, że audyt oznacza również kontrolę przedsiębiorstwa pod względem finansowym i organizacyjnym, wycenę jego majątku oraz analizę perspektyw jego rozwoju, która przeprowadzana jest przez ekspertów[2].

W literaturze międzynarodowej audyt rozpatrywany jest w różnych aspektach, czego efektem są różnorodne klasyfikacje i grupy. Po wnikliwej analizie literatury przedmiotu można stwierdzić, że nie ma idealnej, jednoznacznej definicji audytu, która mogłaby objąć tak szeroki i wszechstronny zakres działania audytorów. Stąd też, w zależności od profilu działania, zakresu czynności, stopnia szczegółowości, sposobu przeprowadzania i formy można wyróżnić i scharakteryzować poszczególne rodzaje audytu. Należy również zwrócić uwagę na precyzyjność tłumaczenia zarówno klasyfikacji, jak i nazewnictwa dotyczącego audytu. W zależności, z którego języka pochodzi tłumaczenie może odbiegać znacząco od polskich sformułowań.

Ważnym kryterium podziału audytu jest jego rozróżnienie na audyt zewnętrzny i wewnętrzny. „Audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego, i przyczynia się do poprawy ich działania. Pomaga organizacji osiągnąć cele dostarczając zapewnienia o skuteczności tych procesów, jak również

[2] *Słownik Języka Polskiego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008, s. 29.

poprzez doradztwo”[3]. Audyt wewnętrzny może również oznaczać „…departament, wydział, zespół konsultantów lub innych ekspertów świadczący usługi zapewniające i doradcze, działający niezależnie i obiektywnie w celu przysporzenia wartości i usprawnienia działalności operacyjnej organizacji. Audyt wewnętrzny systematycznie, w uporządkowany sposób ocenia procesy: ładu korporacyjnego, zarządzania ryzykiem i kontroli i przyczynia się do poprawy ich działania, tym samym pomagając organizacji osiągnąć cele”[4].

Wszystkie obecnie realizowane formy audytu wewnętrznego można podzielić na trzy główne kategorie[5]:

1) związane z finansami, obejmujące analizę działalności jednostki mierzonej metodami księgowymi;
2) dotyczące zgodności, oceniające transakcje pod kątem ich zgodności z obowiązującymi przepisami, normami, rozporządzeniami i procedurami,
3) operacyjne, czyli dokonujące oceny efektywności transakcji i skuteczności w osiąganiu celów operacyjnych.

W Niemczech, według W. Lűck[6], zadania audytu wewnętrznego dostosowuje się do potrzeb przedsiębiorstwa. I w tym aspekcie audyt obejmuje: audyt finansowy (ang. *financial auditing),* audyt operacyjny (ang. *operational auditing),* audyt zarządzania (ang. *management auditing)* oraz konsulting wewnętrzny (ang. *internal consulting)*. W polskiej literaturze przedmiotu B.R. Kuc definiuje następujące rodzaje audytu wewnętrznego[7]: audyt branżowy, audyt jakości, audyt marketingowy, audyt finansowy, audyt operacyjny, audyt zarządczy, audyt zgodności z celami, standardami i uzgodnieniami, audyt programu projektu, audyt systemu, audyt procesu, audyt wyrobu, audyt jakości, audyt bezpieczeństwa systemów informatycznych, audyt bezpieczeństwa pracy. Zaprezentowane różnorodne podziały audytu wskazują, że bez względu na kraj i stopień jego rozwoju ekonomicznego, identyczne są potrzeby w zakresie kontroli i nadzoru.

Audyt zewnętrzny najczęściej utożsamiany jest z kontrolą zewnętrzną lub badaniem sprawozdań finansowych. W tabeli 2 porównano podstawowe aspekty funkcjonowania i zastosowania audytu wewnętrznego i zewnętrznego.

---

[3] *Kodeks etyki oraz Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, The Institute of Internal Auditors, Florida 2009.
[4] Ibidem.
[5] L.B. Sawyer, M.A: Dittenhofer, J.H. Scheiner: *Sawyer's Internal Auditing,* wyd. IV. Altamonte Springs 1996, s. 4.
[6] W. Lűck, *Die Zukunft der Interne Revision, Entwicklungstendenzen der unternehmensinsternen Űberwachung*, Erich Schmidt Verlag, Berlin 2000, s. 18.
[7] B.R. Kuc, *Audyt wewnętrzny. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Menedżerskie PTM, Warszawa 2002, s.119.

Tabela 2. Porównanie audytu wewnętrznego i zewnętrznego

Audyt wewnętrzny	Audyt zewnętrzny
Audytor wewnętrzny wykonuje swoją pracę w celu wniesienia wartości dodanej do organizacji, w której jest zatrudniony.	Opinie i raporty audytora zewnętrznego służą podmiotom zewnętrznym, które są zainteresowane sytuacją w badanej jednostce.
Audytor wewnętrzny jest zatrudniony w organizacji (choć nie wyklucza się zlecenia tej funkcji na zewnątrz). W sektorze finansów publicznych audytor wewnętrzny jest zatrudniony w jednostce, a w przypadkach określonych w ustawie – w jednostce nadrzędnej bądź nadzorującej.	Audyt zewnętrzny jest przeprowadzany przez podmiot niezależny od organizacji.
W swoich badaniach audyt wewnętrzny skupia się na wydarzeniach przyszłych, a w mniejszym stopniu w kręgu jego zainteresowania jest przeprowadzanie kontroli *ex post.*	Audyt zewnętrzny koncentruje się na badaniu zaistniałych zdarzeń, w szczególności na ocenie informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych.
Audytor wewnętrzny ocenia wszystkie obszary działalności instytucji – zarówno finansowe, jak i niefinansowe.	Audytor zewnętrzny bada przede wszystkim aspekty finansowe działalności instytucji.
Audytor wewnętrzny przeprowadza swoje czynności w sposób nieprzerwany, ciągły, pracuje przez cały rok.	Audytor zewnętrzny przeprowadza swoje czynności najczęściej raz do roku.
Audytor wewnętrzny bardzo dobrze zna swoją instytucję.	Audytor zewnętrzny zapoznaje się z instytucją bezpośrednio przed lub w trakcie realizacji zadania audytowego.

Źródło: R. Krzemień, K. Winiarska, *Audyt wewnętrzny. Testy i zadania,* Fundacja na rzecz Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2005, s. 21-22.

Na podstawie przytoczonych podziałów i czynności przypisanych do poszczególnych audytów, a zwłaszcza do audytu finansowego, można zauważyć zasadnicze różnice w interpretacji i zakresie działania. Podstawową kwestią jest zakres obowiązków audytora, a tym samym rozpiętość działania. Audyt finansowy może być przeprowadzany zarówno przez audytora, jak i biegłego rewidenta, który w danej jednostce pełni obowiązki audytora. Po zakończeniu audytu jest sporządzany i podpisywany przez audytora raport. Audytem finansowym bardzo często określane są czynności rewizji sprawozdań finansowych, pomimo znacznie szerszego obszaru zagadnień i przypisanych obowiązków dla wykonawcy czynności rewizyjnych. Rewizja sprawozdań finansowych realizowana jest w ramach kontroli zewnętrznej przez niezależnego eksperta, jakim jest biegły rewident. Rozbieżność w interpretacji i rozumieniu sformułowania „audyt finansowy" ma swoje podłoże również w odmiennym nazewnictwie tych samych czynności i osób je wykonujących w Polsce i innych państwach. Poza granicami Polski nie funkcjonuje tytuł biegły rewident, który w Polsce podlega ochronie prawnej, tylko audytor. Biegły rewident swoje czynności wykonuje w imieniu firmy audytorskiej, która zawiera umowę z klientem, którego sprawozdanie finansowe podlega badaniu.

Jednostki, w imieniu których było przeprowadzane badanie sprawozdań finansowych do dnia 20.06.2017 r. (do którego obowiązywała poprzednia wersja ustawy o biegłych rewidentach)[8], nosiły nazwę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, a obecnie od 21.06.2017 r. firm audytorskich[9].

Rewizja sprawozdań finansowych jest pojęciem bardzo szerokim. Obejmuje zarówno czynności związane z badaniem sprawozdań finansowych, propozycje zmian w sprawozdaniu w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości oraz wnioski końcowe, które są formułowane w postaci opinii z badania sprawozdania finansowego.

Zdaniem D. Krzywdy „…Rewizja sprawozdania finansowego obejmuje, bowiem nie tylko jego badanie, ale również propozycje niezbędnych korekt informacji w nim zawartych oraz wydanie opinii o jego wiarygodności wraz z uzupełniającym ją raportem…”[10]. Z kolei, badanie sprawozdania finansowego jest to „…obiektywne ustalenie prawdziwości i określenie stopnia zgodności z przyjętymi kryteriami oceny informacji przedstawionych w sprawozdaniu finansowym oraz stanowiących podstawę jego sporządzenia ksiąg rachunkowych”[11].

Występujące różnice pomiędzy pojęciami „badanie” a „rewizja” sprawozdań finansowych ilustruje tabela 3.

Tabela 3. Relacja określeń „badanie sprawozdań finansowych” i „rewizja sprawozdań finansowych”

Rewizja sprawozdań finansowych		
Badanie sprawozdania finansowego	Propozycje niezbędnych korekt	Wydanie opinii wraz z raportem

Źródło: D. Krzywda, *Istota, cel i podstawy prawne rewizji sprawozdań finansowych* [w:] D. Krzywda (red.) *Rewizja sprawozdań finansowych (wydanie drugie zmienione)*, SKwP, Warszawa 2012, s. 13.

Celem badania sprawozdania finansowego, zgodnie z przepisami art. 65 ust. 1 ustawy o rachunkowości, jest wyrażenie pisemnej opinii wraz z raportem o tym, czy sprawozdanie finansowe jest zgodne z wymagającymi zastosowania zasadami (polityką) rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawia, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację majątkową i finansową, jak też wynik finansowy jednostki, której sprawozdanie finansowe jest badane. Zapisy Krajowego Standardu Rewizji Finansowej nr 1 wskazują, że biegły rewident ma

[8] Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, t. jedn., Dz. U. 2009 nr 77, poz. 649.
[9] Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym, t. jedn., Dz.U. 2017 poz. 1089.
[10] D. Krzywda, *Istota, cel i podstawy prawne rewizji sprawozdań finansowych* [w:] D. Krzywda (red.) *Rewizja sprawozdań finansowych (wydanie drugie zmienione)*, SKwP, Warszawa 2012, s. 13.
[11] Ibidem, s. 13.

stwierdzić, czy sprawozdanie, jako całość i stanowiące podstawę jego sporządzenia księgi rachunkowe są wolne od uchybień, polegających na pominięciu lub zniekształceniu informacji ważnych (istotnych) dla czytelnika, i czy można uznać za wiarygodne (rzetelne, zgodne z wymagającymi zastosowania zasadami rachunkowości) i jasne informacje zawarte w tym sprawozdaniu[12].

W Międzynarodowych Standardach Badania[13] podkreślone zostało, że „celem badania jest zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych użytkowników do sprawozdań finansowych. Osiąga się to dzięki wyrażeniu przez biegłego rewidenta opinii o tym, czy sprawozdania finansowe zostały, we wszystkich istotnych aspektach, sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej"[14]. Zgodnie z MSB opinia powinna dotyczyć tego, czy sprawozdania finansowe prezentowane są rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach lub przekazują rzetelny i jasny obraz zgodnie z ramowymi założeniami. Badanie przeprowadzone zgodnie z MSB oraz odpowiednimi etycznymi wymogami powinno umożliwić biegłemu rewidentowi wyrażenie takiej opinii. Aby biegły rewident mógł wyrazić opinię powinien uzyskać wystarczającą pewność, czy sprawozdania finansowe jako całość nie zawierają istotnego zniekształcenia niezależnie od tego, czy zostało ono spowodowane błędem czy oszustwem. Wystarczająca pewność oznacza wysoki poziom pewności[15]. Stan taki jest możliwy wówczas, gdy zgromadzone zostały wystarczające i odpowiednie dowody badania zmniejszające ryzyko badania, czyli ryzyko wyrażenia niewłaściwej opinii przez biegłego rewidenta.

Weryfikacja danych zawartych w sprawozdaniu finansowym ma na celu zwiększenie wiarygodności informacji zgromadzonych przez jednostkę gospodarczą, na bazie których podejmowane są stosowne decyzje. Uwiarygodnienie danych zawartych w sprawozdaniu finansowym jest niezmierne istotne z punktu zarządzania jednostką gospodarczą. Waga informacji ujętych w sprawozdaniu finansowym jest istotna oczywiście nie tylko dla właściciela i zarządu jednostki gospodarczej, ale również dla inwestorów, pożyczkodawców,

[12] *Krajowy standard rewizji finansowej nr 1 Ogólne zasady badania sprawozdań finansowych*, Załącznik do uchwały Nr 1608/38/2010 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 16 lutego 2010 r., ust. 10.
[13] *Międzynarodowe Standardy Badania, Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*, International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB, 2016.
[14] *Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 200,* Ogólne Cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (IAASB), Załącznik nr 1.1 do uchwały Nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r., par. 3.
[15] Ibidem, par. 5.

banków, instytucji rządowych i podatkowych. Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym nazywane są „…finalnym produktem rachunkowości przedsiębiorstw, określanej mianem języka biznesu. Jego jakość zależy przede wszystkim od tego, czy informacje tworzone w rachunkowości są wiarygodne”[16]. Odbiorcy i użytkownicy informacji podejmujący decyzje bazując na pierwotnych, czy też przetworzonych danych powinni mieć gwarancję ich wiarygodności i rzetelności.

Sprawnie działające wewnątrz jednostki systemy kontrolne, działania zgodne zobowiązującymi przepisami i wiedza kierownictwa poparta doświadczeniem są elementami zwiększającymi wiarygodność danych zgromadzonych w jednostce ostatecznie prezentowanymi w formie sprawozdania finansowego. Należy tutaj podkreślić fakt, że niezmiernie ważne jest, aby przekazywane informacje, bez względu na treści w nich zawarte, więc noszące znamiona sukcesu lub porażki osób zarządzających, były realne, rzeczywiste, czyli wiarygodne. Dla zewnętrznych odbiorców treści sprawozdania finansowego są zdecydowanie bardziej wiarygodne po potwierdzeniu, jakim jest zbadanie przez niezależną osobę spoza jednostki. Wiarygodność sprawozdania finansowego potwierdzić może tylko niezależny ekspert, jakim jest niewątpliwie biegły rewident.

3. Controlling finansowy jako element systemu informacyjno-decyzyjnego przedsiębiorstwa

Narzędziem wspomagającym audyt i badanie sprawozdań finansowych w podejmowaniu racjonalnych decyzji i ograniczaniu ryzyka działalności jest z pewnością controlling. Informacje dostarczane przez controlling umożliwiają tworzenie modelu biznesowego, planowanie i kontrolę działalności przedsiębiorstwa oraz wzrost satysfakcji z dokonywanych wyborów poprzez spadek kosztu alternatywnego odrzuconych wariantów. Możliwość wykorzystania informacji generowanej przez system controllingu w procesie planowania, kontroli, koordynowania i sterowania działalnością oraz do motywowania pracowników w przedsiębiorstwach różnej wielkości i różnym profilu prowadzonej działalności, funkcjonujących w zmiennym otoczeniu świadczy o jego holistycznym, indywidualnym i dynamicznym charakterze.

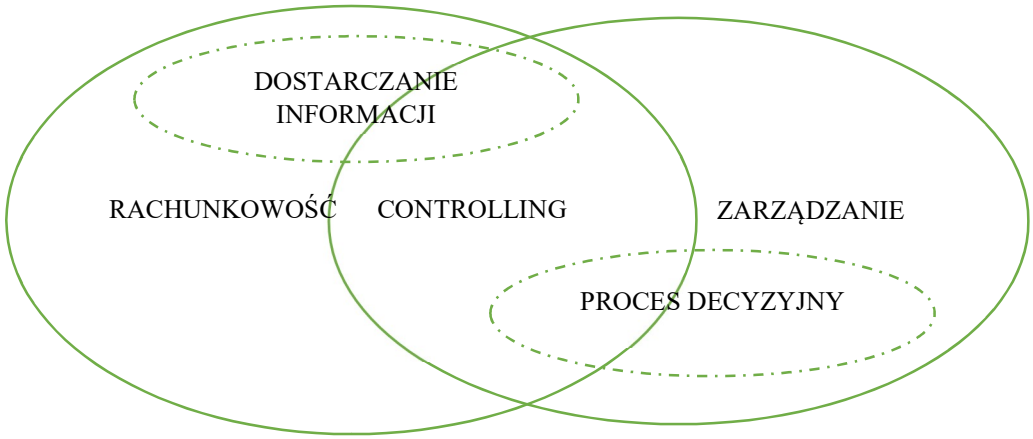
Controlling ma interdyscyplinarny charakter i jest mocno związany z różnymi obszarami aktywności biznesowej w przedsiębiorstwie. Pierwszy obszar to zarządzanie

[16] M. Kutera, A. Hołda, S.T. Surdykowska, *Oszustwa księgowe. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2006, s. 21.

przedsiębiorstwem. Controlling pełni służebną rolę wobec systemu zarządzania, która może polegać na[17]: wsparciu informacyjnym, które wyraża się dostarczaniem informacji potrzebnych do kierowania przedsiębiorstwem (na różne szczeble zarządzania); wsparciu decyzji, które przejawia się w proponowaniu rozwiązań mających na celu usprawnienie działania przedsiębiorstwa oraz wsparciu analitycznym polegającym na analizie efektów działań przedsiębiorstwa, zwłaszcza tych wyrażonych w mierniku pieniężnym (controlling finansowy).

Drugim obszarem aktywności biznesowej przedsiębiorstwa mocno powiązanym z controllingiem jest rachunkowość, która stanowi podstawową bazę informacyjną dla controllingu. Relacje pomiędzy controllingiem a rachunkowością i zarzadzaniem zaprezentowano na rysunku 1.

Rysunek 1. Relacje pomiędzy controllingiem a rachunkowością i zarządzaniem



Źródło: *Controlling dla menedżerów,* E. Nowak (red.), CeDeWu.pl, Warszawa 2013, s. 30.

Podstawowym zadaniem systemu rachunkowości jest przetwarzanie pierwotnych danych dotyczących szczegółowych zdarzeń gospodarczych w informacje ekonomiczne. Zadaniem controllingu jest natomiast przystosowanie tych informacji do wspierania procesu podejmowania decyzji, który ma miejsce w systemie zarządzania. Ekonomiczne skutki decyzji są ewidencjonowane w systemie rachunkowości. W takim ujęciu controlling jest łącznikiem między rachunkowością a zarządzaniem. Dlatego na etapie wdrażania controllingu trzeba pamiętać o integracji systemu finansowo-księgowego z systemem controllingowym.

Pomocny we właściwym kształtowaniu tych relacji może okazać się controlling finansowy. Jest on jednym z rodzajów controllingu dziedzinowego, posiada ściśle określone zadania oraz spełnia wyraźnie określone funkcje. Jak wynika z analizy ujętych w literaturze

[17] *Controlling dla menedżerów,* E. Nowak (red.), CeDeWu.pl, Warszawa 2013, s. 30.

przedmiotu interpretacji controllingu finansowego kluczowym elementem definicji jest relacja z zarządzaniem finansami w przedsiębiorstwie[18]. Z pewnością można powiedzieć, że controlling finansowy i zarządzanie finansami nie są tym samym, chociaż pojęcia te są ze sobą bardzo ściśle związane[19].

Pierwsza różnica między controllingiem finansowym i zarządzaniem finansami wynika z przyjętego rozwiązania co do umiejscowienia tych dwóch obszarów w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa. Druga różnica między controllingiem finansowym i zarządzaniem finansami wynika z ich istoty i głównych założeń. Zarządzanie finansami jest procesem, który powinien występować w każdym przedsiębiorstwie i który jest nieodłącznym elementem całego procesu zarządzania. Jest zbiorem działań mających na celu planowanie, kontrolowanie oraz sterowanie finansami przedsiębiorstwa[20]. Controlling finansowy natomiast jest systemem, który ma wspomagać zarządzanie finansami i jest fakultatywny. Jego występowanie w przedsiębiorstwie wynika z potrzeby ulepszenia procesu zarządzania finansami ze względu na problemy finansowe lub przyjęty model biznesowy. Controlling finansowy powinien być systemem składającym się z nowych instrumentów, których wdrożenie wpłynie pozytywnie na wyniki przedsiębiorstwa lub zespoli wykorzystywane instrumenty i przyczyni się do usprawnienia lub budowy całościowego procesu zarządzania finansami. Można więc stwierdzić, że zarządzanie finansami jest procesem obowiązkowym, składającym się z pewnych standardowych działań, controlling finansowy zaś jest systemem wprowadzającym nowe rozwiązania i jego wdrażanie powinny warunkować potrzeby przedsiębiorstwa[21].

Główne zadania controllingu finansowego w przedsiębiorstwie związane są z tworzeniem i modernizowaniem systemu planowania, kontroli i sterowania finansowego oraz przygotowaniem informacji istotnych dla podejmowania decyzji finansowych. Taki zakres działań, który merytorycznie, instrumentalnie i informacyjnie wspomaga proces przygotowywania decyzji finansowych obciąża controlling odpowiedzialnością za faktyczną jakość i kalendarz planowania finansowego w przedsiębiorstwie. Kompleksowość, systematyczność i rzetelność działań w tym zakresie przyczyni się do szybszego identyfikowania i minimalizowania zagrożeń oraz wpłynie na poprawę osiąganych przez

[18] S. Krajewska, *Znaczenie controllingu finansowego w działalności przedsiębiorstwa,* Zeszyt Naukowy WSZiB w Krakowie, Nr 8, Kraków 2008, s.112-116.
[19] *Controlling w działalności przedsiębiorstwa,* E. Nowak (red.), PWE, Warszawa 2004, s. 294.
[20] Ibidem, s. 294.
[21] Ibidem, s. 294.

jednostkę wyników finansowych. Controlling finansowy wraz z audytem finansowym może stać się ważnym elementem systemu wczesnego ostrzegania w przedsiębiorstwie, zwiększyć wiarygodność informacji, a tym samym zmniejszyć poziom niepewności w procesie podejmowania decyzji.

4. Audyt finansowy i controlling finansowy – obszary dywergencji i konwergencji

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. Dzięki swoim cechom i zadaniom, zarówno controlling jak i audyt finansowy wpływają na jakość zarządzania i podejmowanych decyzji, w szerokim zakresie wspomagają realizację funkcji informacyjno-kontrolnej i stanowią ważny element w modelu biznesowym przedsiębiorstwa. Na podstawie przeprowadzonych analiz pojęciowych należy stwierdzić, że niewystarczające jest porównanie audytu finansowego z controllingiem. Dla pełnej prezentacji omawianej problematyki bardzo ważne jest, aby poszerzyć porównanie o kategorię rewizji sprawozdań finansowych. W tabeli 4 zaprezentowano obszary dywergencji i konwergencji pomiędzy analizowanymi kategoriami.

Na podstawie charakterystyk zawartych w tabeli 4 można zauważyć, że konwergencja pomiędzy dwiema kategoriami wiąże się z dywergencją w przypadku trzeciej. W takiej sytuacji w zależności od porównywanych narzędzi można mówić o pełnej, częściowej albo o braku konwergencji lub dywergencji.

Zarówno audyt finansowy, jak i rewizja sprawozdań finansowych, będąca znacznie rozszerzoną wersją audytu mają jeden wspólny cel, jakim jest dążenie do potwierdzenia aktualnego stanu rzeczywistego w danym podmiocie. Jest to punkt wyjściowy do podejmowania dalszych działań. Wiarygodne informacje na temat analizowanej jednostki stanowią podstawę do podjęcia działań korygujących, naprawczych, które usprawnią dalsze działania jednostki. Działania kontrolne nie kończą się tylko i wyłącznie na sprawdzeniu, porównaniu stanu istniejącego z założeniami. Poprawnie działające systemy kontrolne, audytu mają za zadanie zasugerowanie pewnych zmian, które będą wpływały korzystnie na dalszy rozwój jednostki. Tożsame zadanie jest celem controllingu. Wspieranie zachodzących procesów decyzyjnych w jednostce, wskazywanie odstępstw od założonego planu i ich korekta w porozumieniu z kierownictwem jednostki tworzy całościowy obraz prawidłowo funkcjonującego podmiotu.

Tabela 4. Audyt finansowy, controlling i rewizja sprawozdań finansowych – obszary dywergencji i konwergencji

Narzędzia / Obszary porównań	**Audyt finansowy**	**Controlling finansowy**	**Rewizja sprawozdań finansowych**
Cele	Kontrola (sprawdzanie) czy rachunkowość jest prawidłowo prowadzona	Działania zmierzające do realizacji założonych celów w obszarze finansów	Wyrażenie opinii na temat sprawozdania finansowego
Podstawowa zasada	Prawidłowa ewidencja (ujęcie) liczb	Aktywne wykorzystywanie liczb	Rzetelny i wiarygodny obraz
Horyzont czasowy	Przeszłość	Teraźniejszość i przyszłość	Przeszłość
Zleceniodawca	Kierownictwo jednostki/organy administracji państwowej	Kierownictwo jednostki	Kierownictwo jednostki / Organ zarządzający
Wykonawca	Audytor wewnętrzny – osoba zatrudniona w jednostce, w której przeprowadzany jest audyt lub audytor skierowany przez organ wyższego szczebla	Controller – osoba zatrudniona w jednostce, w której przeprowadzany jest audyt	Biegły rewident – zatrudniony w firmie audytorskiej, brak powiązania z jednostką, w której przeprowadzany jest audyt
Powiązanie z jednostką	Pełne – zatrudnienie w jednostce kontrolowanej lub częściowe, gdy wykonywany jest audyt w jednostkach niższego szczebla	Pełne – zatrudnienie w jednostce kontrolowanej	Brak
Niezależność	Brak lub ograniczona	Brak	Pełna
Okres wykonania	Zgodnie z harmonogramem	W sposób ciągły	Zgodnie z harmonogramem
Regulacje, przepisy prawne	Zarządzenia wewnętrzne jednostki, Ustawa o finansach publicznych, Kodeks etyki, standardy audytu	Zarządzenia wewnętrzne jednostki	Ustawa o rachunkowości, Ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym, Międzynarodowe Standardy Badania
Forma prezentacji wyników	Raport	Raport	Opinia

Źródło: opracowanie własne.

Najważniejsi w skutecznym funkcjonowaniu audytu, controllingu i rewizji w jednostce są wykonawcy, czyli audytor, controller i biegły rewident. W tabeli 5 zestawiono wymienione stanowiska w aspekcie kwalifikacji zawodowych, zakresu wiedzy i portretu psychologicznego.

Tabela 5. Audytor, controller i biegły rewident – sylwetka zawodowa

	Audytor wewnętrzny	Controller	Biegły rewident
Wymogi prawne / Kwalifikacje zawodowe	Ustawa o finansach publicznych i/lub uregulowania wewnętrzne jednostki. Uprawnienia inspektora kontroli skarbowej lub uprawnienia biegłego rewidenta.	Brak regulacji prawnych. Uregulowania wewnętrzne jednostki.	Ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym. Uprawnienia biegłego rewidenta.
Zakres wiedzy	- zadania i procedury audytu wewnętrznego oraz kontroli wewnętrznej, - finanse publiczne i rachunkowość, - prawo, głównie administracyjne i gospodarcze, - nowoczesne technologie i rozwiązania informatyczne, - ekonomik branżowa, - analiza ryzyka.	- rachunkowość finansowa i zarządcza, - zarządzanie finansami, - analiza finansowa, - zarządzanie strategiczne, - zarządzanie informacją, - wykorzystanie zaawansowanych narzędzi informatycznych, - zarządzanie ludźmi.	- rachunkowość finansowa i zarządcza, - międzynarodowe standardy rachunkowości, - analiza finansowa, - rewizja finansowa, - krajowe i międzynarodowe standardy wykonywania zawodu, etyka zawodowa, - obowiązujące przepisy prawa, - technologie informacyjne i systemy komputerowe, - mikroekonomia, makroekonomia, - matematyka i statystyka, - zarządzanie finansowe w jednostkach gospodarczych, - funkcjonowanie rynku finansowego.
Portret psychologiczny	- otwartość na nowe idee, pomysły i ludzi, - kreatywność i inicjatywa, - nieprzekupność, - bezstronność, - szacunek do systemu wartości przedsiębiorstwa - przestrzeganie zasad etyki zawodu audytora, - dokładność, rzetelność i zaangażowanie w ustalaniu faktów, - analityczny umysł, - komunikatywność i chęć pomocy, nie krytyki.	- komunikatywność, - łatwość nawiązywania kontaktów, - umiejętność objaśniania i przekonywania, - empatia, - asertywność, - życzliwość, - zdrowy rozsądek.	- niezależność, - obiektywizm, - sceptycyzm zawodowy, - staranność, - dokładność, - komunikatywność, - życzliwość, - wysoka kultura osobista, - unikanie konfliktów, - przestrzeganie etyki zawodowej.

Źródło: opracowanie własne na podstawie J. Rubik, *Audytor a controller – sylwetka zawodowa,* Prace Naukowe UE we Wrocławiu, Wrocław, 2008 Nr 14.

Osobą gwarantującą skuteczną realizację zadań controllingu jest controller. Cechy controllera i zadania, które powinien wykonywać, od początku istnienia tego zawodu, są mało precyzyjnie określone. „...W praktyce ludzie z tytułem controllera spełniają z jednej strony funkcje nieco obszerniejsze niż samo księgowanie, a z drugiej de facto funkcje ogólnego

zarządzania"[22]. Ta wypowiedź sprzed ponad pięćdziesięciu lat do dzisiaj wydaje się być aktualna. Przyczyn różnorodności wykonywanych przez controllera zadań oraz wymaganych umiejętności należy szukać w różnicach w kulturze i wielkości przedsiębiorstwa, branży, w której podmiot gospodarczy funkcjonuje oraz w fazie rozwoju controllingu[23].

Controller troszczy się o przejrzystość wyników, finansów, procesów i strategii, koordynuje całościowo cele i częściowe plany, organizuje w przedsiębiorstwie zorientowaną na przyszłość sprawozdawczość oraz zapewnia relewantne dane i informacje w procesie decyzyjnym[24]. Coraz częściej pojawiają się poglądy, że jednak najważniejsze są predyspozycje danej osoby, która potrafi jednocześnie słuchać, analizować to, co mówią inni i oddzielać rzeczy istotne od mniej istotnych. Musi być liderem, który potrafi zjednać sobie i stworzyć zespół ludzi gotowy do realizacji określonych pomysłów. Controller to osoba, która powinna posiadać „czucie" biznesu we wszystkich jego aspektach i dla której powinno znaleźć się miejsce w przedsiębiorstwie międzynarodowym, publicznym, średnim czy małym[25].

Biegły rewident z kolei jako osoba zaufania publicznego, powinien cechować się nieskazitelnym charakterem i swoim dotychczasowym postępowaniem dawać rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu biegłego rewidenta. Zleceniodawcy oczekują i wymagają od biegłych rewidentów świadczenia usług na najwyższym poziomie. Sprostanie postawionym zadaniom jest zarazem obowiązkiem, jak i wyzwaniem dla biegłych rewidentów. Stąd też regulacje prawne dopuszczenia i wykonywania zawodu biegłego rewidenta wyraźnie akcentują szereg istotnych kwestii jakości pracy, które należy uwzględnić w procesie badania sprawozdania finansowego. Do najistotniejszych z nich zaliczyć należy: bezstronność i niezależność, kompetencje zawodowe, zachowanie tajemnicy, metodykę badania, ryzyko, odpowiedzialność, reguły etyki zawodowej, a także kontrolę w tym procesie.

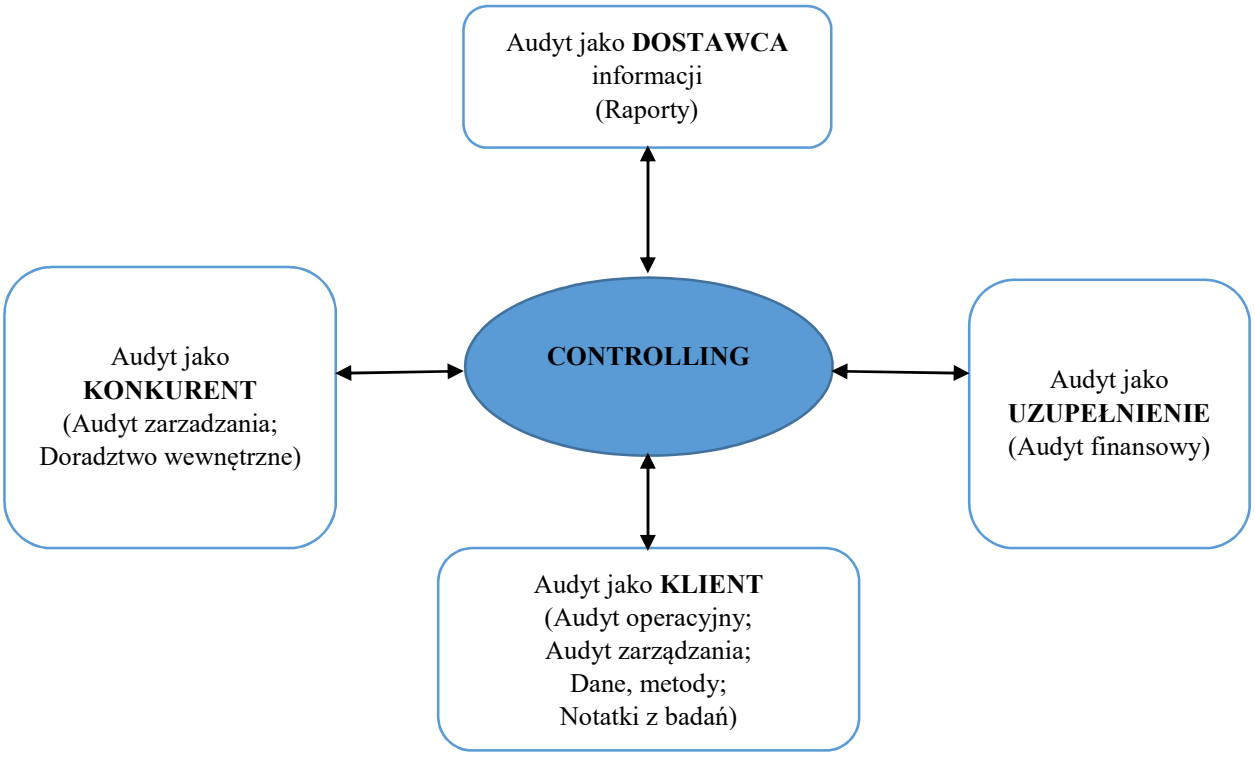
Nadzór nad prawidłowym wykonywaniem zawodu, począwszy od procesu kwalifikacji kandydatów na biegłych rewidentów, a kończąc na ciągłym procesie doskonalenia zawodowego pomaga kontrolować poziom wiedzy osób wykonujących zawód, co pośrednio gwarantuje prawidłowy przebieg procesu badania sprawozdań finansowych. Biegłym

[22] R.N. Anthony, *Planning and Control System*, Boston 1965, s. 28.
[23] J. Weber, *Jakie zadania powinien podejmować controller i dlaczego?- Zasadnicze przemyślenia dotyczące znanego problemu*, [w:] *Controlling - doświadczenia krajowe i zagraniczne. Problemy, instrumenty, procedury, perspektywy*, Oficyna Controllingu PROFIT, Katowice 2002, s. 8.
[24] *Słownik controllera, polsko -angielsko –niemiecki*, International Group of Controlling, tł. S. Olech, Akademia Controllingu, ODiTK, Wydawnictwo Gdańskie, Gdańsk 2003, s. 46-47.
[25] B. Andruczyk, *Nowe szanse i wyzwania dla controllera w obliczu integracji z Unią Europejską,* "Controlling i rachunkowość zarządcza", 2003 nr 2, s. 22.

rewidentem jest osoba wpisana do rejestru biegłych rewidentów[26]. Biegły rewident ma obowiązek przestrzegania nie tylko obowiązujących przepisów prawa lecz również zasad etyki i standardów rewizji finansowej[27].

Audytor, jak wcześniej zostało to wspomniane może posiadać uprawnienia biegłego rewidenta, lecz nie jest to obligatoryjne. Warunki jakie musi spełniać osoba audytora wewnętrznego zostały określone w ustawie o finansach publicznych[28]. Właściwie realizowane zadania controllera i audytora uzupełniają się i stanowią pomoc dla menadżera oraz wpływają na jakość i wiarygodność sprawozdań finansowych ocenianych przez biegłego rewidenta. To współistnienie przekłada się na wzajemne relacje między controllingiem a audytem (por. rys. 2).

Rysunek 2. Relacje controllingu i audytu w przedsiębiorstwie



Źródło: V. Lingnau, *Konzepte und Instrumente des Controllings. Controlling und benachbarte Gebiete*, Technische Universität Kaiserslautern, Kaiserslautern 2012/2013.

[26] Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich …, op. cit., art. 4, ust. 1.
[27] Krajowy standard rewizji finansowej nr 1, op. cit.
[28] Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t. jedn., Dz. U. 2019, poz. 869, art. 286 ust. 1.

Na rysunku 2 wyraźnie zaznaczono sprzężenie zwrotne i korzyści wynikające ze współistnienia controllingu i audytu. Controlling został umieszczony w centrum co wynika z jego podstawowych zadań, czyli kształtowania i koordynowania procesów planowania, kontrolowania i zasilania w informację oraz sterowania całym systemem z punktu widzenia wyznaczonych celów. Audyt i controlling współpracują, uzupełniają się oraz efektywnie konkurują tworząc w ten sposób skuteczny, kompleksowy i nowoczesny system informacyjno-kontrolny wspomagający proces decyzyjny w przedsiębiorstwie. Controller i audytor powinni być dla zarządzających analitykami, konsultantami i doradcami, dzięki którym opinia przygotowana przez biegłego rewidenta będzie potwierdzeniem rzetelności i etycznego działania kierownictwa jednostki.

Podsumowanie

Działania realizowane w przedsiębiorstwie w ramach audytu i controllingu finansowego nie ograniczają się jedynie do dostarczania informacji o wszelkich nieprawidłowościach i wskazywania zaleceń prowadzących do usunięcia wąskich gardeł. Pełnią one przede wszystkim funkcje: doradczą i zarządczą. Ich nadrzędną rolą jest poprawa efektywności działania przedsiębiorstwa przez inicjowanie koniecznych zmian procedur i struktur oraz uruchamianie prewencyjnych środków umożliwiających realizację wyznaczonych celów oraz sterowanie przedsiębiorstwem przy wykorzystaniu sprzężenia wyprzedzającego.

Wdrożenie controllingu na płaszczyźnie strategicznej poprzez budowę systemu wczesnego ostrzegania umożliwia identyfikację obszarów ryzyka o charakterze jakościowym, które mogą zagrozić egzystencji przedsiębiorstwa w długim okresie czasu i wskazuje możliwe działania, aby zapobiec sytuacji kryzysowej.

Audyt i badanie sprawozdań mają za zadanie przede wszystkim potwierdzić i uwiarygodnić aktualną sytuację jednostki. Stanowi to podstawę do podejmowania procesów decyzyjnych przez osoby zarządzające, udziałowców, kontrahentów i potencjalnych inwestorów. Również dzięki posiadanym informacjom możliwe jest wdrożenie działań naprawczych, korygujących, usprawnienie działalności jednostki. Zastosowanie i wdrożenie do życia codziennego jednostki gospodarczej controllingu oraz audytu umożliwia bieżącą i wnikliwą kontrolę nad zachodzącymi procesami. Dodatkowe, dobrowolne lub obligatoryjne poddanie badaniu sprawozdania finansowego, umożliwia zaprezentowanie dokładnego i wiarygodnego obrazu jednostki, a tym samym wspomoże działające w jednostce systemy kontrolne.

Literatura

[1] Andruczyk B., *Nowe szanse i wyzwania dla controllera w obliczu integracji z Unią Europejską,* "Controlling i rachunkowość zarządcza", 2003 nr 2.
[2] Anthony R.N., *Planning and Control System*, Boston1965.
[3] Bąk M., *Obszary zainteresowań współczesnej rachunkowości* [w:] Sojak S., *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń 2003.
[4] Bramsemann R., *Handbuch Controlling, Methoden und Techniken*, Carl Hanser Verlag, Műnchen-Wien 1990.
[5] *Controlling dla menedżerów*, Nowak E. (red.), CeDeWu.pl, Warszawa 2013.
[6] *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*, Nowak E. (red.), PWE, Warszawa 2004.
[7] *Kodeks etyki oraz Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego,* The Institute of Internal Auditors, Florida 2009.
[8] Krajewska S., *Znaczenie controllingu finansowego w działalności przedsiębiorstwa,* Zeszyt Naukowy WSZiB w Krakowie, Nr 8, Kraków 2008.
[9] *Krajowy Standard Rewizji Finansowej 200 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 200,* Ogólne Cele niezależnego biegłego rewidenta oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (IAASB), Załącznik nr 1.1 do uchwały Nr 2783/52/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 lutego 2015 r.
[10] Krajowy standard rewizji finansowej nr 1 Ogólne zasady badania sprawozdań finansowych, Załącznik do uchwały Nr 1608/38/2010 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 16 lutego 2010 r.
[11] Krzemień R., Winiarska K., *Audyt wewnętrzny. Testy i zadania,* Fundacja na rzecz Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2005.
[12] Krzywda D., *Istota, cel i podstawy prawne rewizji sprawozdań finansowych* [w:] Krzywda D. (red.) *Rewizja sprawozdań finansowych (wydanie drugie zmienione)*, SKwP, Warszawa 2012.
[13] Kuc B.R., *Audyt wewnętrzny. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Menedżerskie PTM, Warszawa 2002.
[14] Kutera M., Hołda A., Surdykowska S.T., *Oszustwa księgowe. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2006.
[15] Lingnau V., *Konzepte und Instrumente des Controllings. Controlling und benachbarte Gebiete*, Technische Universität Kaiserslautern, Kaiserslautern 2012/2013.
[16] Lűck W., *Die Zukunft der Interne Revision, Entwicklungstendenzen der unternehmensinsternen Überwachung*, Erich Schmidt Verlag, Berlin 2000.
[17] Micherda B., Świetla K., *Współczesna rachunkowość. Wybrane problemy metodologiczne,* Difin, Warszawa 2013.
[18] *Międzynarodowe Standardy Badania, Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*, International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB, 2016.
[19] Rubik J., *Audytor a controller – sylwetka zawodowa,* Prace Naukowe UE we Wrocławiu, Wrocław, 2008 Nr 14.
[20] Sawyer L.B., Dittenhofer M.A, Scheiner J.H., *Sawyer's Internal Auditing,* wyd. IV. Altamonte Springs 1996.

[21] *Słownik controllera, polsko -angielsko –niemiecki*, International Group of Controlling, tł. S. Olech, Akademia Controllingu, ODiTK, Wydawnictwo Gdańskie, Gdańsk 2003.
[22] *Słownik Języka Polskiego,* Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008.
[23] Słownik, *Kodeks etyki oraz Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, The Institute of Internal Auditors Reserch Fundation (IIARF), Florida, 2009.
[24] Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym, t. jedn., Dz.U. 2017 poz. 1089, z późn.zm.
[25] Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, t. jedn., Dz. U. 2009 nr 77, poz. 649.
[26] Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t. jedn., Dz. U. 2019, poz.869, z późn, zm.
[27] Weber J., *Jakie zadania powinien podejmować controller i dlaczego?- Zasadnicze przemyślenia dotyczące znanego problemu*, [w:] *Controlling - doświadczenia krajowe i zagraniczne. Problemy, instrumenty, procedury, perspektywy*, Oficyna Controllingu PROFIT, Katowice, 2002.

Streszczenie

Rozwój globalnej gospodarki determinuje konieczność dostosowania przedsiębiorstw do oczekiwań ewoluującego rynku. Relewantne i skuteczne działania jednostek powinny uwzględniać najnowsze rozwiązania organizacyjno-prawne z zakresu rachunkowości i koncepcji zarządzania. W tym celu niezbędna jest budowa holistycznego i elastycznego systemu informacyjno-kontrolnego przedsiębiorstwa, który zapewni wiarygodność informacji, zabezpieczając je przed istotnymi zniekształceniami oraz zwiększy ich znaczenie w procesie decyzyjnym.

Celem głównym opracowania jest przedstawienie roli audytu finansowego i controllingu finansowego jako narzędzi informacyjno-kontrolnych jednostek gospodarczych oraz zwrócenie uwagi na obszary ich dywergencji i konwergencji. Do realizacji celu wykorzystano analizę krytyczną literatury przedmiotu z zakresu audytu i controllingu finansowego, a przy formułowaniu wniosków – metody dedukcji i syntezy.

Słowa kluczowe:

Audyt finansowy, kontrola finansowa, księgowość, dywergencja, konwergencja.