Umiejscowienie controllingu oraz zasady wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności za koszty w Miejskim Przedsiębiorstwie Energetyki Ciepłej

Mirosław Kowalewski*

Streszczenie: *Cel* – Głównym celem badań było określenie sposobu umiejscowienia controllingu w strukturze organizacyjnej oraz ukazanie zasad wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności za koszty w przedsiębiorstwie ciepłowniczym.

Metodologia badania – Analiza literatury oraz studium przypadku.

Wynik – Stwierdzono, że umiejscowienie controllingu w MPEC ma charakteru liniowy. W spółce wyodrębniono 17 ośrodków odpowiedzialności za koszty, stosując przy tym kryterium organizacyjne i procesowe. Ośrodki odpowiedzialności za koszty zostały podzielone na 3 grupy, z uwagi na kryterium w postaci rodzaju ponoszonych kosztów. Szczególną uwagę poświęca się grupie ośrodków, które generują największe koszty obciążające działalność podstawową (wytwarzanie i przesył ciepła) i mają najwyższy udział w kosztach funkcjonowania spółki.

Oryginalność/wartość – W artykule ukazano zasady wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności za koszty w przedsiębiorstwie ciepłowniczym w powiązaniu z systemem zapewnienia jakości.

Słowa kluczowe: controlling, ośrodek odpowiedzialności za koszty

Wprowadzenie

W literaturze zarządzania i w praktyce gospodarczej moduły organizacyjne z własnym „lokalnym” ośrodkiem decyzyjnym i z kompetencjami w zakresie zwykłego zarządu określa się jako ośrodki (centra) odpowiedzialności (Błoch, 2009). Odgrywają one kluczową rolę w systemie funkcjonowania controllingu w przedsiębiorstwie. Ośrodek odpowiedzialności jest definiowany jako wydzielony obszar przedsiębiorstwa o określonych kosztach, wynikach, zasobach, w którym można powiązać odpowiedzialność za wykonanie określonych zadań z określonymi kierownikami (Piosik, 2006, s. 230; Sobańska, 2009, s. 190). Podział uprawnień decyzyjnych pomiędzy kierowników ośrodków odpowiedzialności i zarząd firmy może być kształtowany z relatywnie dużą swobodą. Dzięki temu proces zarządzania może być realizowany w sposób respektujący specyfikę działalności poszczególnych ośrodków, na którą składają się m.in.:

- indywidualny charakter realizowanych celów,

* dr inż. Mirosław Kowalewski, Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie, Katedra Rachunkowości, e-mail: miroslaw.kowalewski@uwm.edu.pl.

- własne standardy prac nad poszukiwaniem rozwiązań powierzonych im problemów (Błoch, 2009).

Głównym celem badań było określenie sposobu umiejscowienia controllingu w strukturze organizacyjnej oraz ukazanie zasad wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności za koszty w przedsiębiorstwie ciepłowniczym. Podmiotem badań jest Miejskie Przedsiębiorstwo Energetyki Ciepłej Spółka z o. o., zlokalizowane w południowo-wschodniej części Polski. Materiał badawczy zgromadzono w 2016 roku.

1. Umiejscowienie controllingu w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa

Rozwiązania, dotyczące umiejscowienia w strukturze organizacyjnej jednostki gospodarczej, zadań podejmowanych przez controllera można podzielić na dwie zasadnicze grupy:

- rezygnację z wydzielenia odrębnych stanowisk controllerów,
- wprowadzenie oddzielnych miejsc pracy.

W małych podmiotach, o prostej strukturze organizacyjnej przyjmuje się najczęściej scentralizowaną formę zarządzania (Nesterak, 2002, s. 216). W średnich i dużych jednostkach controllerzy są zazwyczaj lokowani na wyodrębnionych stanowiskach (Owidia-Surmacz i in., 2010, s. 95).

Wyróżnia się dwie możliwości umiejscowienia działu controllera w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa (Nesterak, 2002, s. 216, Bielawski, 2011, s. 108):

- pozycję liniową – dział controllingu zajmuje równorzędne miejsce z innymi działami (rys. 1),
- pozycję sztabową – controller zajmuje wysoką pozycję o charakterze doradczym w hierarchii przedsiębiorstwa, bez formalnej możliwości bezpośredniej komunikacji z osobami odpowiedzialnymi za realizację poszczególnych celów firmy (rys. 2).

Rysunek 1. Przykładowa pozycja liniowa controllera w przedsiębiorstwie

Źródło: opracowanie własne na podstawie Czubakowska (2000), s. 14.

Umiejscowienie komórki controllingu w pozycji sztabowej umożliwia zachowanie zwierzchnictwa komórki controllingu w stosunku do pozostałych jednostek organizacji. Ma to pozytywny wpływ na koordynację działań w zakresie controllingu. Dyskusyjne

pozostaje, czy controller w tej strukturze będzie efektywnie wykonywał powierzone mu zadania. Komórka sztabowa pełni tu funkcję doradczą, ale bez kompetencji do wydawania decyzji (Bielawski, 2011, s. 108).

Rysunek 2. Przykładowa pozycja sztabowa controllera w przedsiębiorstwie

Źródło: opracowanie własne na podstawie Czubakowska (2000), s. 14.

W pozycji liniowej controller i kierownicy wszystkich działów współpracują ze sobą na bieżąco. Umożliwia to przekazywanie spostrzeżeń i sygnalizowanie nieprawidłowości w działaniach konkretnych działów. Zaletą tej struktury jest możliwość szybkiego podejmowania decyzji oraz łatwość ustalania zakresu odpowiedzialności i kompetencji. Do wad zalicza się natomiast konieczność opanowania wszechstronnej wiedzy o funkcjonowaniu jednostki (Nesterak, 2002, s. 217).

2. Wyodrębnianie ośrodków odpowiedzialności

E. Nowak (2002, s. 44) wyróżnia następujące kryteria wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności:

- organizacyjne,
- przestrzenne,
- funkcjonalne,
- procesowe,
- produktowe,
- zadaniowe,
- dystrybucyjne.

Według kryterium organizacyjnego, ośrodki odpowiedzialności odzwierciedlają strukturę organizacyjną danego podmiotu. Przyjęcie kryterium funkcjonalnego polega na wyodrębnieniu ośrodków odpowiedzialności według funkcji przedsiębiorstwa, czyli produkcji, zaopatrzenia, sprzedaży, badań i rozwoju itp. Podstawą ustalania ośrodków odpowiedzialności w myśl kryte-

rium procesowego są procesy, a w myśl kryterium produktowego – produkty wytwarzane przez dane przedsiębiorstwo. Kryterium zadaniowe za podstawę wyodrębnienia ośrodków odpowiedzialności przyjmuje zadania, zlecenia lub projekty. Podstawą kryterium dystrybucyjnego są segmenty lub kanały dystrybucji produktów i towarów (Nowak, 2010, s. 24).

Według M. Foremnej-Pilarskiej (2013, s. 121), wyodrębnienia centrów odpowiedzialności można dokonywać na podstawie kryteriów formalnych i nieformalnych (tab. 1).

Tabela 1

Kryteria wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności

Lp.	Kryterium	Charakterystyka
1	Formalne	opisuje warunki, które muszą być zrealizowane, aby komórka mogła istnieć jako ośrodek odpowiedzialności
2	Merytoryczne	opisuje warunki ekonomiczne, po których spełnieniu można zdecydować o wyborze danego rodzaju i zakresu samodzielności ośrodka odpowiedzialności
3	Efektywności: zasobów	ukierunkowuje proces wyodrębniania ośrodków na wykorzystanie zasobów materialnych i niematerialnych
	rynku	ukierunkowuje zagospodarowanie potencjału rynku zaopatrzenia i zbytu
	procesów	ukierunkowuje na organizację procesów od momentu przyjęcia zamówienia do momentu gotowego produktu

Źródło: opracowanie własne na podstawie Foremna-Pilarska (2013), s. 121.

Formalne kryterium wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności dotyczy akceptacji obecnych rozwiązań strukturalnych i proceduralnych, niezależnie od tego, czy takie postanowienie było wynikiem głębszych analiz i zamierzonego zachowania, czy też ogólnikowego oglądu stanu obecnego lub jego braku. Sposób ten polega na sprawdzeniu, czy komórka organizacyjna realizuje przyjęte w założeniach oraz kryteriach określone wymagania. Drugi sposób – nieformalny (merytoryczny i efektywności zasobów, rynku i procesów) – jest bardziej pracochłonny i polega na budowie ośrodków odpowiedzialności od podstaw. W skrajnych przypadkach przyczynia się do powstania zupełnie nowych ośrodków (Foremna-Pilarska, 2013, s. 122).

Ośrodki odpowiedzialności nie muszą obejmować całego przedsiębiorstwa i często, w zależności od sytuacji, działają okresowo, zaś w przypadku, gdy obejmują całe przedsiębiorstwo, są wewnątrz nich wyodrębniane mniejsze centra. Odpowiedzialność kierowników poszczególnych rodzajów ośrodków odpowiedzialności jest różna w zależności od uprawnień, zakresu samodzielności decyzyjnej, zadań do realizacji, wewnętrznej organizacji oraz przyjętych mierników oceny dokonań (Ossowski, 2013, s. 246).

Jak podkreśla M. Chalastra (2014, s. 173–174), „podział jednostki na centra kosztów jest procesem złożonym i nie odbywa się według jednego kryterium analizy danych o kosztach. Określając zasady wyznaczania miejsc powstawania kosztów, w pierwszej kolejności należy

ustalić wymogi stawiane przed tą klasyfikacją. Centrum kosztów jest to obiekt, dla którego identyfikuje się jego indywidualne koszty na potrzeby:

- przeprowadzenia procesu kalkulacji,
- określenia rentowności,
- wyznaczenia osoby odpowiedzialnej za koszty”.

Co więcej, kryteria identyfikacji centrów kosztów nie występują w równym stopniu w zakresie wymagań sprawozdawczych na potrzeby rachunkowości finansowej i zarządczej. Z tego powodu uzasadnione wydaje się rozbudowanie ewidencji z uwzględnieniem potrzeb rachunkowości zarządczej (Chalastra, 2014, s. 187).

3. Wyodrębnianie i funkcjonowanie ośrodków odpowiedzialności w MPEC

Miejskie Przedsiębiorstwo Energetyki Ciepłej (MPEC) jest zlokalizowane w południowo-wschodniej części Polski. Właścicielem 100% udziałów w spółce jest Miasto X. Przedmiotem działalności przedsiębiorstwa jest:

- wytwarzanie, przesył i dystrybucja ciepła,
- działalność laboratoryjna na potrzeby własnej działalności,
- świadczenie usług z branży ciepłowniczej, tj.:
 - a) wykonywanie usług eksploatacyjnych, remontowych i budowlanych na rzecz energetyki ciepłej i ochrony środowiska,
 - b) budowa sieci ciepłowniczej i przyłączy ciepłych,
 - c) eksploatacja urządzeń ciepłowniczych.

Głównym źródłem ciepła zasilającym eksploatowany przez MPEC system ciepłowniczy jest ciepłownia spółki. Jest ona wyposażona w 4 kotły o łącznej mocy około 172 MW.

W 2008 roku w MPEC został utworzony Dział Controllingu i Systemu Zarządzania Jakością. Controlling był wdrażany stopniowo; początkowo obejmował planowanie kosztów, a następnie opracowanie budżetu, analizę wydatków i kosztów, a także monitoring podjętych działań. W kolejnych latach modyfikowano poszczególne działy, zmieniano zakres ich odpowiedzialności i zadań, dokonywano modyfikacji w systemie rachunkowości i zmieniano strukturę organizacyjną przedsiębiorstwa.

Rysunek 3. Struktura organizacyjna MPEC w 2016 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z MPEC.

Obecna struktura organizacyjna przedsiębiorstwa składa się z trzech pionów (rys. 3):

- zarządu (prezes zarządu),
- produkcyjnego (dyrektor ds. technicznych),
- finansowego.

W strukturze organizacyjnej Dział Controllingu i Analiz bezpośrednio podlega zarządowi spółki. Ma on pozycję liniową, zajmując równorzędne miejsce z innymi działami. Kierownik Działu Controllingu i Analiz współpracuje na bieżąco z kierownikami innych działów przedsiębiorstwa, dzięki czemu może następować szybkie i sprawne przekazywanie informacji dotyczących funkcjonowania poszczególnych działów.

W 2008 roku rozpoczęto w spółce identyfikację ośrodków kosztów, uznając je za kluczowe z punktu widzenia efektywności funkcjonowania spółki. Wykorzystano System Zarządzania Jakością (SZJ), w którym zostało udokumentowanych 17 procesów (tab. 2). Za wyodrębnione w spółce procesy odpowiedzialność ponoszą wyznaczone osoby. SZJ podlega nadzorowi i jest nieustannie monitorowany.

Tabela 2

Procesy funkcjonujące w MPEC ujęte w SZJ

Symbol procesu	Nazwa procesu	Osoba odpowiedzialna
P 01	produkcja ciepła	kierownik działu produkcji ciepła
P 02	przesył i dystrybucja ciepła	zastępca kierownika działu dystrybucji ciepła
P 03	logistyka. zakup paliwa, materiałów i usług	kierownik działu logistyki
P 04	nadzór nad zakupem energii elektrycznej	zastępca kierownika działu produkcji ciepła
P 05	realizacja zadań remontowych/serwisowych	kierownik biura realizacji i nadzoru inwestycji i remontów
P 06	nadzór nad gospodarką wodno-ściekową	kierownik działu ochrony środowiska i kontroli jakości
P 07	nadzór nad funkcjonowaniem laboratorium	kierownik działu ochrony środowiska i kontroli jakości
P 08	nadzór nad infrastrukturą i zarządzanie majątkiem	kierownik działu rachunkowości i finansów
P 09	postępowanie awaryjne	kierownika działu dystrybucji ciepła
P 10	planowanie	kierownik działu ekonomicznego
P 11	obsługa klienta	kierownik biura rozwoju i przygotowania inwestycji i remontów
P 12	badanie zadowolenia klienta	kierownik biura obsługi klienta
P 13	zarządzanie personelem	kierownik działu kadr i organizacji
P 14	zarządzanie systemem informatycznym	główny informatyk
P 15	nadzór nad urządzeniami kontrolno-pomiarowymi	specjalista technicznej obsługi regulacji i pomiarów
P 16	nadzór nad dokumentacją techniczną	kierownik działu inwestycji i rozwoju
P 17	doskonalenie systemu zarządzania jakością	pełnomocnik ds. zarządzania jakością

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów MPEC.

W systemie tym proces P 17 jest jednym z kluczowych procesów w przedsiębiorstwie i przypisuje mu się zasadnicze działania ukierunkowane na klienta (rys. 4).

Rysunek 4. Mapa procesów Systemu Zarządzania Jakością (SZJ) w MPEC

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z MPEC.

Mapa procesów SZJ przedstawia wszystkie procesy udokumentowane w spółce oraz ich wzajemne oddziaływanie, które obrazują struktury zachowań poszczególnych działów w przedsiębiorstwie.

Zgodnie ze strukturą organizacyjną, w spółce wyodrębniono 17 ośrodków odpowiedzialności za koszty (działów):

1. Dział Ochrony Środowiska i Kontroli Jakości.
2. Dział Produkcji Ciepła.
3. Dział Dystrybucji Ciepła.
4. Pogotowie i Serwis Remontowy.
5. Biuro Realizacji i Nadzoru Inwestycji i Remontów¹.
6. Biuro Rozwoju i Przygotowania Inwestycji i Remontów¹.
7. Dział Kadr i Organizacji.
8. Dział Rachunkowości i Finansów.
9. Dział Controllingu i Analiz.
10. Stanowisko Głównego Informatyka.
11. Dział Ekonomiczny.
12. Biuro Obsługi Klienta.

¹ W strukturze organizacyjnej jednostki te współtworzą Dział Inwestycji i Rozwoju.

13. Dział Logistyki i Zamówień.

14. Stanowisko ds. BHP.

15. Dział Logistyki.

16. Zarząd Spółki.

17. Dział Głównego Energetyka.

Do kluczowych zadań ośrodków kosztów należą:

- przesył, dystrybucja i produkcja energii cieplnej,
- konserwacje sieci,
- usługi transportowe i sprzętowe
- konserwacje instalacji elektrycznych itp.,
- prowadzenie dokumentacji,
- eliminowanie skutków awarii,
- świadczenie usług ciepłowniczych.

Ze względu na rodzaj ponoszonych kosztów, wyróżniono trzy grupy ośrodków odpowiedzialności.

Do grupy 1 wchodzi trzy ośrodki kosztów ogólnego zarządu: Dział Kadr i Organizacji, Dział Ekonomiczny oraz Biuro Obsługi Klienta. Działy te generują następujące koszty:

- płace z narzutami,
- fundusz świadczeń socjalnych,
- szkolenia,
- bhp (materiały, odzież ochronna, mleko, napoje, posiłki),
- materiały biurowe, prenumeraty, sprzęt biurowy,
- usługi telefoniczne,
- remonty, konserwacje, naprawy,
- pozostałe usługi i koszty,
- delegacje.

W grupie 2 znalazły się: Biuro Realizacji i Nadzoru Inwestycji i Remontów, Biuro Rozwoju i Przygotowania Inwestycji i Remontów, Dział Rachunkowości i Finansów, Dział Controllingu i Analiz oraz Stanowisko Głównego Informatyka.

Koszty ponoszone przez te działy są rodzajowo takie same jak w grupie 1. Dodatkowo są im przypisywane koszty amortyzacji aktywów trwałych.

Grupa 3 to pozostałe 9 działów charakteryzujących się największą różnorodnością ponoszonych kosztów (tab. 3). Największa różnorodność ponoszonych kosztów charakteryzuje dział 4 (Pogotowie i Serwis Remontowy), zaś najmniejsza dział 14 – Stanowisko ds. BHP. Działalność ośrodków kosztów grupy 3 odgrywa kluczową rolę w funkcjonowaniu spółki i jest źródłem kosztów działalności podstawowej. Są to jednocześnie działy, mające łącznie najwyższy (około 90%) udział w kosztach całkowitych funkcjonowania przedsiębiorstwa.

Podział ośrodków odpowiedzialności na 3 różne grupy według rodzaju ponoszonych kosztów pozwala, z jednej strony, na precyzyjne planowanie kosztów i – co z tego wynika – alokację odpowiedzialności za realizację tego planu, a z drugiej – na sprawną kontrolę kosztów. W takiej sytuacji Dział Controllingu i Analiz jest w stanie szybko reagować na

powstające odchylenia i w komunikacji z kierownikami poszczególnych ośrodków kosztów precyzyjnie ustalać oraz likwidować ich przyczyny.

Tabela 3

Koszty w ośrodkach odpowiedzialności grupy 3. w MPEC

Koszty	Numer działu									
	1	2	3	4	13	14	15	16	17	
Płace z narzutami	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Amortyzacja	X	X	X	X	X		X	X	X	
Fundusz świadczeń socjalnych	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Ubezpieczenie majątku	X	X	X	X	X		X	X		
Sprzątanie i ochrona mienia	X	X	X	X			X		X	
Szkolenia	X	X	X	X	X		X	X	X	
BHP (odzież ochronna, mleko, napoje, posiłki)	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Materiały biurowe, prenumeraty, sprzęt biurowy	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Usługi telefoniczne	X	X	X	X	X		X	X	X	
Remonty, konserwacje, naprawy	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Pozostałe usługi i koszty	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Narzędzia, odczynniki	X	X	X	X					X	
Delegacje	X	X	X		X	X	X	X	X	
Miał z transportem		X								
Nitrolen		X								
Podatki i opłaty		X	X	X	X		X			
Paliwo samochodowe		X	X	X	X		X	X	X	
Energia elektryczna		X	X	X					X	
Woda, odprowadzenie ścieków		X		X					X	
Czynsze i dzierżawy			X	X			X			
Gaz do produkcji ciepła				X						
Olej opałowy				X						
Pellet				X						
Materiały na zlecenia				X						

(X oznacza, że koszt występuje w ewidencji danego działu)

Źródło: opracowanie własne na podstawie materiałów MPEC.

Uwagi końcowe

Przeprowadzone badania umożliwiły sformułowanie następujących wniosków:

1. Umocowanie controllingu w MPEC ma charakteru liniowy. Dział Controllingu i Analiz w strukturze organizacyjnej znajduje się w pionie prezesa zarządu, wraz z takimi jednostkami jak: Dział Rozwoju i Inwestycji, stanowisko głównego informatyka i stanowisko BHP i PPOŻ.
2. W badanej spółce wyodrębniono 17 ośrodków odpowiedzialności za koszty, stosując przy tym kryterium organizacyjne i procesowe. Z jednej strony, ośrodki kosztów odzwierciedlają strukturę organizacyjną przedsiębiorstwa, a z drugiej – powiązano je z kluczowymi procesami występującymi w działalności MPEC, zidentyfikowanymi w ramach Systemu Zarządzania Jakością; system ten wspomaga zarządzanie procesami i działaniami w przedsiębiorstwie.
3. Ośrodki odpowiedzialności za koszty zostały podzielone na 3 grupy, z uwagi na kryterium w postaci rodzaju ponoszonych kosztów. Umożliwia to z jednej strony sprawne i skuteczne konstruowanie budżetów, a z drugiej – skuteczne kontrolowanie działalności oraz ponoszonych przez te ośrodki kosztów.

Szczególną uwagę poświęca się grupie ośrodków, które w ramach prowadzonej przez MPEC działalności generują największe koszty obciążające przede wszystkim działalność podstawową (wytwarzanie i przesył ciepła) i mają najwyższy udział w kosztach funkcjonowania całej spółki.

Literatura

- Bielawski, R. (2011). Umiejscowienie controllingu w przedsiębiorstwie. *Ludzie, Zarządzanie, Gospodarka*, 2, 107–117.
- Błoch, H. (2009). *Centra zysku i centra kosztów w strukturze decyzyjnej przedsiębiorstwa*. Pobrano z: <http://www.szkolacontrollingu.com/strefa-wiedzy/ze-swiata-controllingu/142-centra-zysku-i-centra-kosztow-w-strukturze-decyzyjnej-przedsiębiorstwa> (10.01.2017).
- Chalastra, M. (2014). Identyfikacja centrów kosztów w rachunkowości finansowej a zarządczej. *Zarządzanie i Finanse Journal of Management and Finance*, 12 (2), 173–188.
- Czubakowska, K. (2000). Controlling jako instrument zarządzania. *Zeszyty Metodyczne Rachunkowości GOFIN*, 14, 2–51.
- Foremna-Pilarska, M. (2013). Centra kosztów – organizacja struktury i procesów w controllingu. *Zeszyty Naukowe Wydziału Nauk Ekonomicznych Politechniki Koszalińskiej*, 17, 119–131.
- Nesterak, J. (2002). Controller w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa. W: E. Urbańczyk (red.), *Zarządzanie wartością przedsiębiorstwa. Teoria i praktyka*. Tom I. Szczecin: Wydawnictwo Kreos.
- Nowak, E. (2002). Kryteria wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności. *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej im. O. Langego we Wrocławiu*, 965, 39–47.
- Nowak, M. (2010). Budżetowanie jako instrument zarządzania. W: B. Nita, E. Nowak (red.), *Budżetowanie w przedsiębiorstwie: organizacja, procedury, zastosowanie*. Warszawa: Oficyna Wolters Kluwer business.
- Ossowski, M. (2013). Idea ośrodków odpowiedzialności a społeczna odpowiedzialność podmiotów gospodarczych. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 297, 243–253.

- Owidia-Surmacz, A., Brojak-Trzaskowska, M., Porada-Rochoń, M., Lubomska-Kalisz, J. (2010). *Budżetowanie i controlling w przedsiębiorstwie*. Warszawa: CeDeWu.
- Piosik, A. (2006). *Zasady rachunkowości zarządczej*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Sobańska, I. (2009). Systemy rachunku kosztów i wyników. W: I. Sobańska (red.), *Rachunek kosztów. Podejście operacyjne i strategiczne*. Warszawa: C.H. Beck.

THE SETTLEMENT OF CONTROLLING AND IDENTIFICATION OF COST CENTERS IN THE MUNICIPAL HEAT PLANT

Abstract: *Purpose* – The purpose of this research is to display the settlement of controlling in the organizational structure and the rules of identification of cost centers in the heat plant.

Design/methodology/approach – review of literature and case study.

Findings – The research showed that controlling unit is located in the linear position in the organization structure. There were 17 cost centers identified in this plant based on to the organizational and process criteria. The cost centers have been divided into 3 groups, based on the category of incurred cost. The company focuses on the group of cost centers which incur the highest costs of the core activities (heat production and transmission) and have the highest share in the total costs of the company.

Originality/value – The paper displayed the rules of identification of cost centers in the heat plant based on the quality management system.

Keywords: controlling, cost centers

Cytowanie

Kowalewski, M. (2017). Umiejscowienie controllingu oraz zasady wyodrębniania ośrodków odpowiedzialności za koszty w Miejskim Przedsiębiorstwie Energetyki Ciepłej. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 4 (88/1), 457–468. DOI: 10.18276/frfu.2017.88/1-44.