

Tomasz Zygmanski

Uniwersytet Szczeciński
e-mail: tomasz.zygmanski@usz.edu.pl

PSYCHOLOGICZNE UWARUNKOWANIA BUDŻETOWANIA – WYBRANE ZAGADNIENIA

PSYCHOLOGICAL CAUSATIONS OF BUDGETING – SELECTED ISSUES

DOI: 10.15611/pn.2018.513.44
JEL Classification: M41, G40, D91

Streszczenie: Budżetowanie jest jednym z najważniejszych narzędzi controllingu. Prawidłowy przebieg procesu budżetowania uwarunkowany jest szeregiem zjawisk natury psychologicznej. Celem artykułu jest próba holistycznego spojrzenia na problem uwarunkowań psychologicznych w budżetowaniu. Przeprowadzone rozważania oparto na studiach literaturowych z zakresu budżetowania, ze szczególnym uwzględnieniem aspektów psychologicznych w controllingu, a zwłaszcza w procesie budżetowania, oraz na własnych przemyśleniach autora. W związku z tym wywód zawarty w artykule ma charakter teoretyczny. Wykazano w nim, że zjawiska psychologiczne, na każdym etapie budżetowania, w istotny sposób wpływają na przebieg procesu budżetowania. Psychologiczny wymiar budżetowania dostrzegalny jest na etapie wyboru zasady i metody tworzenia budżetu oraz na etapie realizacji budżetu i oceny wyników jego wykonania poprzez ocenę postaw i zachowań pracowników biorących udział w budżetowaniu. Artykuł stanowi przyczynek do dalszej dyskusji nad psychologicznymi aspektami budżetowania.

Słowa kluczowe: uwarunkowania psychologiczne, zjawiska psychologiczne, behawioryzm, budżetowanie.

Summary: The aim of the article is to try to holistically look at the problem of psychological conditioning in budgeting. The considerations were based on literature studies in the field of budgeting, with particular emphasis on psychological aspects in controlling, especially in the budgeting process, and on the author's own thoughts. Therefore, the argument contained in the article is theoretical. It showed that psychological phenomena, at every stage of budgeting, have a significant impact on the course of the budgeting process. The psychological dimension of budgeting is noticeable at the stage of choosing the principle and method of budget creation as well as at the stage of budget implementation and evaluation of its performance by assessing the attitudes and behavior of employees taking part in budgeting. The article is a contribution to further discussion on the psychological aspects of budgeting.

Keywords: psychological causations, psychological phenomena, behaviorism, budgeting.

1. Wstęp

Rozważania nad uwarunkowaniami psychologicznymi w budżetowaniu mieszczą się w zakresie nauk społecznych, zwłaszcza ekonomii, psychologii i socjologii. Badania zaprezentowane w artykule stanowią zaakcentowanie znaczenia zjawisk psychologicznych w procesie budżetowania.

W opracowaniu postawiono hipotezę, że uwarunkowania psychologiczne budżetowania bezpośrednio wpływają na tworzenie i realizację budżetów oraz na ocenę wyników ich realizacji.

Celem artykułu jest próba holistycznego spojrzenia na problem uwarunkowań psychologicznych w budżetowaniu, a w szczególności wskazanie:

- uwarunkowań psychologicznych wykorzystania zasad i metod budżetowania,
- wybranych problemów dotyczących postaw i zachowań pracowników biorących udział w budżetowaniu.

Opracowanie ma charakter teoretyczny. W związku z tym podstawowymi metodami badawczymi są analiza literatury dotyczącej controllingu i budżetowania, ze szczególnym uwzględnieniem aspektów psychologicznych w controllingu i budżetowaniu, oraz wnioskowanie dedukcyjne.

2. Rola controllera w budżetowaniu

Zmienność otoczenia, w którym funkcjonuje przedsiębiorstwo, powoduje, że stosowane dotychczas klasyczne metody zarządzania okazują się niekompletne. Przed współczesnymi jednostkami gospodarczymi pojawiają się wciąż nowe wyzwania. Wynikają one z ciągłego postępu technologicznego, zmian strukturalnych w gospodarce, innowacyjności itp. Zmiany te wymuszają stosowanie nowoczesnych koncepcji zarządzania przedsiębiorstwem. W tym celu poszukuje się narzędzi kompleksowo wspierających system zarządzania. Jednym ze stosowanych instrumentów jest controlling, często określany jako filozofia zarządzania przedsiębiorstwem. Z kolei jednym z najważniejszych narzędzi controllingu jest budżetowanie.

Rozważania nad zjawiskami psychologicznymi w budżetowaniu należy rozpocząć od zdefiniowania pojęcia budżetowania. W literaturze przedmiotu podaje się różne definicje budżetowania. Termin ten oznacza „zespół czynności wykonywanych zgodnie z zasadami i metodami właściwymi temu procesowi, prowadzących do sporządzenia budżetu i wykorzystania go w zarządzaniu przedsiębiorstwem” i obejmuje [Kotapski 2017, s. 84]:

- tworzenie budżetu,
- realizację budżetu,
- ocenę realizacji budżetu.

Skuteczność controllingu zależy od kompetencji i umiejętności controllera [Jędralska, Woźniak-Sobczak 2000, s. 39], który pełni rolę doradcy zarządzających jed-

nostką gospodarczą. Ponadto jest on „przekaznikiem” informacji pomiędzy zarządem a pozostałymi jednostkami organizacyjnymi jednostki. Controller wywiera znaczący wpływ na rodzaj, zakres i odbiór informacji zarządczej [Kawczyńska, Wnuk-Pel 2015, s. 72-73]. Do podstawowych zadań controllera w jednostce gospodarczej, między innymi, należą [Kawczyńska, Wnuk-Pel 2015, s. 72-73; Dynowska 2011, s. 150; Łapińska, Dynowska 2010, s. 325]:

- budżetowanie oraz aktualizacja i kontrola budżetów,
- przygotowanie sprawozdań finansowych oraz ich interpretacja i wykorzystanie danych sprawozdawczych,
- przygotowanie sprawozdań wewnętrznych,
- harmonizacja planowania i kontroli,
- uczestniczenie w procesie decyzyjnym,
- sporządzanie analiz otoczenia, konkurencji, branży itp.,
- planowanie operacyjne i strategiczne.

Zadania controllera uwarunkowane są przez otoczenie, w którym pracuje. Rozróżnia się otoczenie statyczne (stabilne) i dynamiczne (zmiennie i burzliwe). Wpływ otoczenia spowodował, że w praktyce wykształciły się trzy sylwetki controllerów [Czubakowska 2004, s. 126], które zostały przedstawione w tabeli 1.

Tabela 1. Wpływ otoczenia na zakres zadań controllera

Sylwetka (typ) controllera	Typ otoczenia		Zadania controllera
Rejestrator	Styczne (stabilne)		<ul style="list-style-type: none"> • dostarcza dane dotyczące przeszłych procesów gospodarczych • łączy swoje zadania z rachunkowością finansową i tradycyjnymi odmianami rachunku kosztów • wykorzystuje dane ze sprawozdań finansowych • nie uczestniczy w procesie decyzyjnym
Nawigator	Dynamiczne	Zmienne	<ul style="list-style-type: none"> • integruje budżetowanie z kontrolą • porównuje wielkości rzeczywiste z planowanymi • zapobiega popełnianiu błędów • eliminuje odchylenia w czasie teraźniejszym i w przyszłości • uczestniczy w procesie decyzyjnym
Innowator		Burzliwe	<ul style="list-style-type: none"> • orientuje się w dokonywanych zmianach • działa innowacyjnie • ulepsza stosowane rozwiązania systemu ekonomicznego • stosuje nowoczesne narzędzia controllingu • uczestniczy w zarządzaniu

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Czubakowska 2004, s. 126].

Osoba zajmująca stanowisko controllera powinna posiadać określone cechy, do których zaliczają się [Gmińska, Jaworski 2017, s. 163]:

- umiejętność organizacji pracy,
- chęć i sprawność objaśniania,
- zdolność do przekonywania,
- komunikatywność,
- umiejętność pracy w zespole,
- łatwość nawiązywania kontaktów,
- umiejętność kierowania ludźmi.

Ponadto controller powinien mieć wiedzę z zakresu rachunkowości finansowej i zarządczej [Bloch 2013], zarządzania finansami, zarządzania ludźmi, zagadnień sprzedaży czy też strategii jednostki gospodarczej, w której jest zatrudniony.

Rola controllera w procesie budżetowania sprowadza się do sporządzania budżetów i ich monitoringu oraz aktualizacji, kontroli i analizy odchyłeń [Nowak 2017, s. 107].

Psychologiczny wymiar budżetowania dostrzegalny jest w ogólnych kwestiach, takich jak zasady i metody tworzenia budżetu, czy też bardziej szczegółowych, jak zachowanie się pracowników jednostki gospodarczej.

3. Uwarunkowania psychologiczne wykorzystania zasad i metod budżetowania

Problemy natury psychologicznej mogą występować zarówno w wypadku niespełnienia zasad budżetowania, jak również w sytuacji wystąpienia problemów dotyczących ich zastosowania [Nowak 2017, s. 111]. W tabeli 2 został przedstawiony psychologiczny wymiar wybranych zasad budżetowania oraz psychologiczne problemy wynikające z niezastosowania tych zasad.

Mechanizmy psychologiczne w budżetowaniu dostrzegalne są również w wyborze właściwej metody budżetowania. Aspekty behawioralne wyboru i zastosowania poszczególnych metod budżetowania zostały zaprezentowane w tabeli 2.

Tabela 2. Psychologiczne konsekwencje stosowania wybranych zasad budżetowania

Zasada budżetowania	Psychologiczny wymiar stosowania zasady	Psychologiczne problemy będące efektem niezastosowania zasady
1	2	3
Zasada jedności budżetu	<ul style="list-style-type: none"> • Wspomaga myślenie o jednostce gospodarczej jako o całości • Zwiększa zrozumienie znaczenia jednostek organizacyjnych w realizacji budżetu • Przyczynia się do lepszego wykonania budżetu dzięki świadomości pracowników o pełnionych przez nich rolach 	<ul style="list-style-type: none"> • Poszczególni pracownicy i jednostki organizacyjne nie rozumieją swojej roli w jednostce gospodarczej • Pomiedzy zarządzającymi a pracownikami dochodzi do nieporozumień • Pojawiają się konflikty wynikające z problemów dotyczących informacji, danych i procedur

Tabela 2, cd.

1	2	3
Zasada zupełności budżetu	<ul style="list-style-type: none"> Przyczynia się do pogłębiania świadomości jednakowego traktowania wszystkich jednostek organizacyjnych i grup pracowniczych Zwiększa odpowiedzialność kierowników jednostek organizacyjnych 	<ul style="list-style-type: none"> Pracownicy mogą odczuwać, że są dzieleni na „lepszych” i „gorszych” Pracownicy mogą rzeczywiście być traktowani nierówno Pracownicy mogą nierozsądnie podchodzić do ponoszenia kosztów nieujętych w budżecie Pracownicy mogą obawiać się ponoszenia kosztów ujętych w budżecie
Zasada uprzedniości budżetowania	<ul style="list-style-type: none"> Zwiększa poczucie bezpieczeństwa dzięki znajomości założeń budżetu jeszcze przed jego realizacją Nadaje realny wymiar strategicznym i operacyjnym planom rzeczowym 	<ul style="list-style-type: none"> Pracownicy mogą odczuwać zagrożenie i niepokój wynikający z nieznamomości planów finansowych dotyczących kolejnego roku W jednostce gospodarczej mogą pojawiać się błędne komunikaty nieformalne, plotki i przypuszczenia Pracownicy mogą zacząć postrzegać kierownictwo jednostki i pozostałe osoby biorące udział w procesie budżetowania jako osoby niekompetentne
Zasada przejrzystości (jasności) budżetu	<ul style="list-style-type: none"> Zrozumiałe cele i procedury zwiększają motywację pracowników Pracownicy skupiają się na wykonywaniu zadań, a nie zrozumieniu ich treści 	<ul style="list-style-type: none"> Pracownicy mogą czuć się niezadowoleni na skutek braku zrozumienia zadań i celu

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Nowak 2017, s. 108-109].

Tabela 3. Negatywne i pozytywne zjawiska psychologiczne wynikające z zastosowania poszczególnych metod

Kryterium klasyfikacji	Rodzaj metody budżetowania	Negatywne zjawiska psychologiczne wynikające z zastosowania metody (-)	Pozytywne zjawiska psychologiczne wynikające z zastosowania metody (+)
1	2	3	4
Sposób uzgadniania budżetu	metoda odgórna	<ul style="list-style-type: none"> Mniejsze zadowolenie pracowników uczestniczących w tworzeniu i realizacji budżetów Ograniczenie pracy zespołowej Ograniczenie wewnętrznej komunikacji Mniejsza inicjatywa kierowników niższych szczebli i pracowników Demotywacja wykonawców budżetów niemających wpływu na ich założenia i planowanie Mniejsza partycypacja pracowników w zarządzaniu 	<ul style="list-style-type: none"> Mniejsze prawdopodobieństwo wystąpienia błędów spowodowanych przez niedoświadczonych pracowników Subordynowanie pracowników niższych szczebli w realizacji zadań Wzmocnienie współdziałania pracowników poszczególnych jednostek organizacyjnych w ramach planów i celów
	metoda oddolna	<ul style="list-style-type: none"> Negowanie przez zarząd wyników uczestnictwa w budżetowaniu kierowników niższych szczebli 	<ul style="list-style-type: none"> Lepsza komunikacja wewnątrz organizacji Poprawa komunikacji Większa motywacja pracowników

1	2	3	4
		<ul style="list-style-type: none"> • Nadmierna dowolność w postępowaniu podwładnych • Większe prawdopodobieństwo wystąpienia błędów przez niedoświadczonych pracowników • Brak satysfakcji 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost odpowiedzialności fiskalnej i umiejętności budżetowania pracowników • Wzrost udziału pracowników posiadających szczegółowe informacje o potrzebach, specyfice i uwarunkowaniach działania jednostki organizacyjnej
Przesunięcia w czasie między budżetami	metoda statyczna	<ul style="list-style-type: none"> • Mniejsze zaangażowanie pracowników w wyniku niskiej praco- i czasochłonności oraz kosztu • Poczucie bezradności u pracowników w wyniku braku możliwości dostosowania do zmienności czynników zewnętrznych 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost poczucia bezpieczeństwa w wyniku niskiej praco- i czasochłonności oraz kosztu • Wzrost poczucia bezpieczeństwa w wypadku budżetów zdeterminowanych czynnikami, które nie ulegają zmianom
	metoda dynamiczna	<ul style="list-style-type: none"> • Mniejsze poczucie bezpieczeństwa w wyniku wysokiej praco- i czasochłonności oraz kosztu 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost zaangażowania pracowników w wyniku uwzględniania zmienności czynników zewnętrznych oraz możliwości analiz wielu wariantów decyzyjnych • Wzrost zaangażowania pracowników w wyniku wysokiej praco- i czasochłonności oraz kosztu
Częstotliwość tworzenia budżetu	metoda budżetowania konwencjonalnego	<ul style="list-style-type: none"> • Rzeczywista lub odczuwalna stagnacja • Poczucie ograniczenia i braku kontroli wskutek braku możliwości wprowadzania zmian 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost zaangażowania pracowników w wyniku przeprowadzania okresowych ocen dokonań jednostki organizacyjnej biorącej udział w procesie budżetowania • Poczucie stabilności • Wzrost poczucia bezpieczeństwa wskutek znajomości i niezmienności zasad pracy
	metoda budżetowania kroczącego	<ul style="list-style-type: none"> • Znużenie pracowników w wyniku ciągłego przygotowywania budżetów • Wzrost niezadowolenia kierowników na skutek potrzeby zwiększania nakładów na stanowiska pracy zajmujące się przygotowaniem budżetów 	<ul style="list-style-type: none"> • Rozwój „myślenia budżetowego” poprzez dokonywanie kontroli wykonania budżetu oraz sporządzanie budżetów kolejnych podokresów • Obniżenie stopnia niepewności u pracowników • Wzrost poczucia realności • Zapobieganie stagnacji pracowników • Wzrost poczucia ważności pracowników odpowiedzialnych za budżetowanie

Tabela 3, cd.

1	2	3	4
Podejście do budżetowania	metoda przyrostowa	<ul style="list-style-type: none"> • Powtarzanie błędów i niegospodarności z okresów ubiegłych • Wzrost niepewności pracowników w wyniku ciągłych analiz efektywności • Brak mobilizacji do zmian • Mniejsze zaangażowanie pracowników w wyniku niskiej praco- i czasochłonności 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost pewności pracowników na skutek braku wymogu posiadania wysokich kwalifikacji i prostoty sporządzania budżetów
	metoda budżetowania od zera	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost poczucia zagrożenia • Wzrost oporu wobec zmian 	<ul style="list-style-type: none"> • Wzrost zaangażowania pracowników w wyniku wysokiej praco- i czasochłonności • Eliminacja zachowań dążących do nieefektywnych działań • Unikanie błędów dzięki rezygnacji z danych z przeszłości i założeń

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Nowak 2017, s. 108-109; Gmińska 2011, s. 370-371; [Nowak, Nita (red.) 2010, s. 48-49; Ossowski 2005, s. 155-164; Czubakowska 2004, s. 84-85].

Należy zauważyć, że stosowanie odpowiednich zasad i metod sporządzania budżetów wiąże się z szeregiem zjawisk psychologicznych. Oznacza to, że właściwe stosowanie zasad budżetowania i odpowiedni wybór metod sporządzania budżetów ma kluczowe znaczenie dla właściwego przebiegu procesu budżetowania, które widoczne jest w postawach i zachowaniach pracowników biorących w nim udział.

4. Wybrane problemy dotyczące postaw i zachowania pracowników w odniesieniu do budżetowania

Bezpośredni wpływ budżetowania na zachowania i postawy pracowników wynika z faktu, że budżetowanie wskazuje oczekiwania wobec pracowników oraz wprowadza limity i ograniczenia w funkcjonowaniu menedżerów. W związku z tym na każdym etapie budżetowania pojawiają się następujące kwestie natury behawioralnej [Marcinkowska 2009, s. 22]:

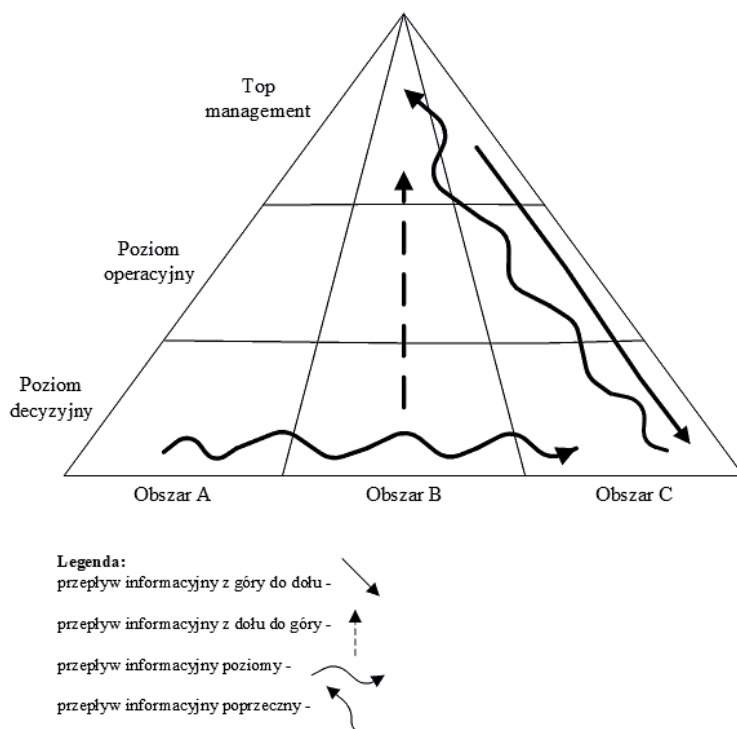
1. Tworzenie budżetu:
 - partycypacja,
 - zgodność celów,
 - zaangażowanie.
2. Realizacja budżetu:
 - komunikacja,
 - kooperacja i koordynacja,
 - konflikty.
3. Ocena wyników realizacji budżetu:
 - działanie pod presją,

- motywacja,
- niepokój,
- aspiracje.

Zachowania pracowników na etapie tworzenia budżetów zostały już przedstawione w tabelach 2 i 3. Podstawowy problem stanowi komunikacja na etapie realizacji budżetów. Wiąże się ona bezpośrednio z efektywnością jednostki gospodarczej. Jej załamanie może prowadzić do upadku organizacji. Z tego względu controller odgrywa kluczową rolę w zbudowaniu i podtrzymaniu systemu komunikacji, który służy koordynacji poszczególnych zadań z celami przedsiębiorstwa. Mechanizmy komunikacji w przedsiębiorstwie sprowadzają się do trzech zróżnicowanych typów [Borowicz 2002, s. 121]:

- przepływy informacyjne z góry do dołu (odgórne), tj. koordynacja przez planowanie,
- przepływy informacyjne z dołu do góry, tj. koordynacja przez sprzężenia zwrotne,
- przepływy informacyjne poziome i poprzeczne (diagonalne).

Wielokierunkowe przepływy w ramach poszczególnych typów komunikacji przedstawia rysunek 1.



Rys. 1. Kierunki przepływów informacyjnych w jednostce gospodarczej

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Borowicz 2002, s. 121].

Przebiegi komunikacyjne pomiędzy controllerem a pozostałymi pracownikami i zarządzającymi wiążą się z określonymi mechanizmami. Pionowe przepływy informacyjne (z góry do dołu oraz z dołu do góry) zagrożone są mechanizmem filtrowania i powstawania zniekształceń informacji na poszczególnych poziomach. W wypadku prostych i rutynowych sytuacji rozwiązaniem tego problemu może być wprowadzenie komunikacji dwukierunkowej. Problemy natury psychologicznej w komunikacji pionowej mogą dotyczyć różnic wynikających ze statusu controllera i pozostałych pracowników oraz przełożonych. Oznacza to, że controllerzy podchodzą z ostrożnością do przekazywania informacji (informują podwładnych tylko o tym, co rzeczywiście chcieliby usłyszeć), natomiast przełożeni dobierają informacje, kierując się interesem osobistym. Sytuacja ta stwarza zagrożenie dla podejmowania racjonalnych decyzji. Z kolei koordynacja przez komunikację poziomą i poprzeczną stanowi duży problem z punktu zarządzania. Przyczynia się ona do powstawania konfliktów w jednostce gospodarczej. Wynikają one z problemów w wymianie informacji między pracownikami z różnych obszarów przedsiębiorstwa – powstawanie zarzutów niekompetencji i nierozumienia celów. Rozwiązaniem tych problemów jest budowa struktur (małych grup roboczych) służących kooperacji z rolą mediatora [Borowicz 2002, s. 121-122], którym może być controller [Nowak 2013, s. 443].

Tabela 4. Potencjalne źródła konfliktów w budżetowaniu

Typ konfliktu	Źródło konfliktu w budżetowaniu
Konflikt interesów	<ul style="list-style-type: none"> niewłaściwy podział zasobów (wynagrodzenia, dostęp do rozwoju pracowników, sprzęt i urządzenia) między jednostkami organizacyjnymi sposób traktowania pracowników problemy komunikacyjne dotyczące założeń budżetu
Konflikt strukturalny	<ul style="list-style-type: none"> wadliwa struktura organizacyjna i komunikacyjna niewystarczający czas przeznaczony na przygotowanie budżetu niejasność procedur budżetowania
Konflikt wartości	<ul style="list-style-type: none"> podział środków w budżecie (sprzeczności dotyczące celów przeznaczenia środków pieniężnych) podejście do inwestycji (stosunek do minimalizacji ryzyka inwestycyjnego) procedury budżetowania (preferencje stylu zarządzania)
Konflikt relacji	<ul style="list-style-type: none"> występowanie stereotypów wśród pracowników zajmujących się różnymi obszarami działań (zwłaszcza na etapie negocjacji budżetowych)
Konflikt danych	<ul style="list-style-type: none"> różnice w posiadanych informacjach rozbieżność w interpretacji posiadanych informacji argumentacja na etapie analizy odchyłeń

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Nowak 2017, s. 118-120].

Głównymi źródłami konfliktów w jednostce gospodarczej, wynikających z procesu budżetowania, są: podział ograniczonych zasobów, odmienność celów, zależności między pracownikami czy dążenie do zmiany sytuacji [Nowak 2017, s. 117].

Działania controllera w rozwiązywaniu konfliktów są szczególnie ważne. Podstawowe problemy psychologiczne stanowiące przyczyny konfliktów w budżetowaniu zaprezentowano w tabeli 4.

Dokonując oceny wyników realizacji budżetu, należy uwzględnić uwarunkowania psychologiczne jego tworzenia i realizacji. Na etapie analizy wykonania budżetu należy zidentyfikować, między innymi, czy pracownicy i kierownicy brali udział w wyznaczaniu celów określonych budżetem. Brak partycypacji pracowników w ustalaniu budżetu stanowi źródło spadku motywacji do realizacji celów. Jest ona ważnym czynnikiem warunkującym właściwe wykonanie budżetu. Brak odpowiedniej motywacji może stanowić przyczynę wystąpienia niekorzystnych odchyleń. W wypadku budżetowania w celu zapewnienia wysokiego poziomu motywacji należy jasno określać cele. Możliwe jest to dzięki stosowaniu właściwych zasad budżetowania. Innym warunkiem zapewnienia wysokiej motywacji jest zagwarantowanie występowania informacji zwrotnych dotyczących poziomu i jakości wykonania budżetu w trakcie jego realizacji. Z tego względu właściwa motywacja pracowników do realizacji celów stanowi istotny element zapobiegania niekorzystnym odchyleniom od założeń budżetu.

5. Zakończenie

Konkluzja z przeprowadzonych rozważań wskazuje, że istnieją bardzo duże zależności między aspektami psychologicznymi budżetowania a przebiegiem procesu budżetowania. W artykule zwrócono uwagę na zjawiska psychologiczne zastosowania wybranych zasad budżetowych i metod sporządzania budżetów oraz wybrane problemy natury psychologicznej dotyczące postaw i zachowań pracowników biorących udział w budżetowaniu. Przemyslenia zawarte w artykule udowadniają hipotezę, że uwarunkowania psychologiczne budżetowania bezpośrednio wpływają na tworzenie i realizację budżetów oraz na ocenę wyników ich realizacji. Ograniczenie się autora artykułu do wybranych zjawisk psychologicznych dostrzeganych w procesie budżetowania powoduje, że artykuł ten stanowi podstawę do dalszej dyskusji nad zagadnieniem psychologicznych uwarunkowań budżetowania.

Literatura

- Bloch H., 2013, *Czy mam kwalifikacje na kontrolera?*, <https://www.karierawfinansach.pl/artykul/wiadomosci/czy-mam-kwalifikacje-na-kontrolera> (dostęp: 2.03.2018).
- Borowicz A., 2002, *Psychologiczne aspekty controllingu*, Akademia Controllingu, ODiTK, Wydawnictwo Gdańskie, Gdańsk.
- Czubakowska K., 2004, *Budżetowanie w controllingu*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr Sp. z o.o., Gdańsk.
- Dynowska J., 2011, *Zadania controllera w przedsiębiorstwie w świetle badań ankietowych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 181.

- Gmińska R., 2011, *Wykorzystanie budżetowania w modelu rachunkowości zarządczej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 625, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 32, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Gmińska R., Jaworski J., 2017, *Wizerunek controllera finansowego w opinii studentów Wyższej Szkoły Bankowej w Gdańsku*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 471.
- Jędralska K., Woźniak-Sobczak B., 2000, *System wdrażania controllingu w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Kawczyńska M., Wnuk-Pel T., 2015, *Zadania współczesnych controllerów oraz ich rola w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego, nr 17.
- Kotapski R., 2017, *Budżetowanie w przedsiębiorstwie*, [w:] E. Nowak (red.), *Rachunek kosztów. Rachunkowość zarządcza. Controlling. Przeszłość – teraźniejszość – przyszłość*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Łapińska A., Dynowska J., 2010, *Zakres zadań i oznaczenia stanowiska controllera w przedsiębiorstwie w świetle badań ankietowych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 123.
- Marcinkowska M., 2009, *Behawioralne aspekty controllingu*, „Przegląd Organizacji”, nr 10.
- Nowak E., Nita B. (red.), 2010, *Budżetowanie w przedsiębiorstwie. Organizacja, procedury, zastosowanie*, Wydawnictwo Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Nowak M., 2013, *Praca w controllingu a przybierane role grupowe. Analiza wyników badań empirycznych*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 289.
- Nowak M., 2017, *Psychologiczne aspekty controllingu*, Wydawnictwo Nieoczywiste, Piaseczno.
- Ossowski M., 2005, *Metody budżetowania*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, nr 2, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.