

Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka

Politechnika Wroclawska

**FUNKCJA KOORDYNACYJNA CONTROLLINGU
– WYNIKI BADAŃ OGÓLNOPOLSKICH**

Streszczenie: W wyniku badań przeprowadzonych nad rozwiązaniami funkcjonalnymi, organizacyjnymi i instrumentalnymi controllingu w organizacjach działających w Polsce scharakteryzowano część ich wyników dotyczącą realizacji przez controllerów funkcji koordynacyjnej. W szczególności przytoczono wyniki badań zarówno związanych ze sposobami realizacji funkcji koordynacyjnej, jaki i dotyczących odniesienia tej funkcji do podejmowania czynności tworzenia i doskonalenia systemów należących do składników controllingu, bieżących czynności w tym zakresie, a także odniesienia wzmiankowanej funkcji do wykonania szczegółowych zadań controllingu. Uzyskane wyniki przedstawiono w ujęciu ogólnym oraz z uwzględnieniem określonych szczegółowych kryteriów je różnicujących.

1. Wstęp

Obecnie dominującą koncepcją controllingu, najbardziej popularną i przez organizacje działające w Polsce ocenianą jako najbardziej odpowiednia jest koncepcja koordynacyjna. Z wyników przeprowadzonych badań wynika, że jej wdrożenie deklaruje ponad 37% organizacji mających wdrożony controlling [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2009, s. 14]. Rezultaty tych badań potwierdzają również, że wspomniana koncepcja jest szczególnie aktualna w organizacjach z długim stażem stosowania controllingu. W przedsiębiorstwach z przeszło dziesięcioletnim stażem controllingowym została ona bowiem przyjęta aż przez trzy czwarte organizacji, podczas gdy w organizacjach ze stażem controllingowym krótkim – maksymalnie pięcioletnim – stosuje ją nieco ponad jedna czwarta organizacji. Częste zastosowanie koordynacyjnej koncepcji controllingu stanowi zapewne wynik większej świadomości korzyści możliwych do uzyskania w wyniku stosowania koordynacyjnej koncepcji controllingu wraz ze zdobywaniem doświadczenia w zakresie wykorzystania controllingu w ogóle. Odbywa się to kosztem innych koncepcji controllingu, zwłaszcza controllingu jako informacyjnego wspomaganie zarządzania. O ile bowiem w grupie organizacji ze stażem stosowania controllingu do pięciu lat tę koncepcję przyjmuje nieco ponad 40% organizacji, o tyle już w grupie ze stażem controllingowym wynoszącym więcej niż dziesięć lat przyjmuje ją jedynie nieco ponad

6% organizacji. Należy dodać, że na częstość stosowania koordynacyjnej koncepcji controllingu – według wyników badań – nie ma wpływu ani wielkość organizacji, ani stopień zmienności otoczenia, w jakim te organizacje działają. Można było jednak sądzić, że w dużych organizacjach charakteryzujących się rozbudowaną strukturą organizacyjną wspomaganie kadry kierowniczej w realizacji czynności koordynacyjnych, głównie między poszczególnymi obszarami funkcjonalnymi oraz między organizacjami a otoczeniem, jest szczególnie konieczne. Podobne rozumowanie można było przyjąć w odniesieniu do zmienności otoczenia, która implikuje również zmienność wykonywanych zadań. Okazuje się, że koordynacyjna koncepcja controllingu jest w podobnym stopniu atrakcyjna i dla większych, i dla mniejszych organizacji, tak dla działających w bardziej lub mniej zmiennym otoczeniu, jak i dla funkcjonujących w otoczeniu stabilnym.

Potrzeba koordynacji, jak wiadomo, powstaje z konieczności uwzględniania różnorodnych zależności (personalnych, przedmiotowych i czasowych) wewnątrz poszczególnych podsystemów zarządzania i między nimi, jak również w wyniku sprzężenia organizacji z otoczeniem [Goliszewski 1999, s. 22]. Oznacza ona ukierunkowanie zadań w zakresie zarządzania na określony cel bądź ściślej – proces integrowania zadań w omawianym względzie podejmowanych w różnych obszarach funkcjonalnych działalności organizacji i prowadzących do osiągnięcia jej celów. W controllingu natomiast controllerzy jako realizatorzy jego zadań współuczestniczą, wspólnie z menedżerami, w realizacji tak rozumianej koordynacji głównie w zakresie planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje (stanowiące obszary odniesienia – składniki controllingu) [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczkowa 1998, s. 289]. W ujęciu teoretycznym szczegółowe rozwiązania dotyczące koordynacji w koordynacyjnej koncepcji controllingu są znane. Nie można jednak tego samego powiedzieć o wymienionego rodzaju rozwiązaniach stosowanych w praktyce zarządzania organizacjami. Tymczasem ich znajomość – jak i każdego innego rodzaju rozwiązań dotyczących zarządzania – jest istotna. Pozwala bowiem określić stopień doskonałości przyjętych rozwiązań w relacji do rozwiązań teoretycznych. Systematyczne zaś badanie postaci rozwiązań będzie stanowiło podstawę określania trendu ich zmian. Jedno i drugie posłuży poszczególnym organizacjom do doskonalenia przyjętych przez nie rozwiązań.

W celu wypełnienia luki w znajomości rozwiązań controllingu stosowanych w praktyce zarządzania organizacjami działającymi w Polsce przeprowadzono badania w tym zakresie. Dotyczyły one postaci wszystkich trzech rodzajów rozwiązań controllingu – funkcjonalnych, organizacyjnych i instrumentalnych. Właśnie prezentacja wyników tych badań w odniesieniu do części rozwiązań funkcjonalnych controllingu – mających związek z aspektami koordynacji – stanowi zasadniczy cel niniejszego artykułu. W szczególności uzyskane wyniki badań dotyczą sposobów realizacji funkcji koordynacyjnej, zakresu koordynacyjnej funkcji controllingu w stosunku do aspektów tworzenia i bieżącej realizacji zadań należących do obszarów odniesienia controllingu oraz szczegółowych (problemowych) obszarów odniesie-

nia controllingu do jego funkcji koordynacyjnej. Dotyczą one średnich i dużych organizacji działających w Polsce, mających wdrożony controlling, również w określonych przekrojach tych organizacji. Prezentacja wyników badań będzie poprzedzona charakterystyką techniki i próbki badawczej, a także sposobu przeprowadzenia badań.

2. Technika i próbka badawcza oraz sposób przeprowadzenia badań

Badania przeprowadzono za pomocą techniki ankietowej. Kwestionariusz ankietowy składał się z czterech części (poświęconych odpowiednio rozwiązaniom funkcjonalnym, organizacyjnym i instrumentalnym oraz ocenie i doskonaleniu tychże rozwiązań) zawierających 32 pytania oraz metryczki. Ankietę – w części dotyczącej rozwiązań funkcjonalnych i organizacyjnych controllingu – wypełniały tylko organizacje mające wdrożony controlling, w części dotyczącej natomiast instrumentów wykorzystywanych przez controlling kwestionariusz wypełniany był także przez organizacje, które do tej pory jeszcze nie wdrożyły tej metody wspomagania zarządzania. O wypełnienie ankiety poproszono osobę odpowiedzialną w organizacji za wdrożenie i funkcjonowanie controllingu, a jeżeli controlling nie został wdrożony, to poproszono o to kierownika działu finansowego/rachunkowości zarządczej lub przedstawiciela kierownictwa naczelnego.

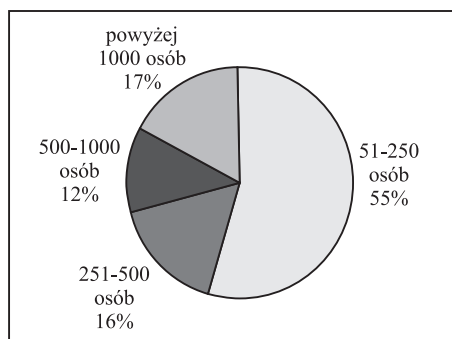
W celu wyznaczenia organizacji uczestniczących w badaniach zastosowano grupowanie średnio złożone przy użyciu próby losowej wielowarstwowej. Do badań losowo wybrano podmioty funkcjonujące w Polsce i zarejestrowane w systemie REGON w dniu 31 grudnia 2007 r. Losowanie, na zlecenie autorów badań, zostało przeprowadzone we wrześniu w roku 2008 przez jednostkę Głównego Urzędu Statystycznego (GUS) – Centralny Ośrodek Informatyki Statystycznej. Wcześniejsze badania i studia literaturowe pozwoliły na wykluczenie z populacji wszystkich przedsiębiorstw w Polsce organizacji małych, tj. zatrudniających poniżej 50 osób (controlling jest metodą wspomagania zarządzania dedykowaną przede wszystkim dla organizacji dużych i średniej wielkości). Do celów przeprowadzenia badań z tak ograniczonej populacji generalnej wylosowano, proporcjonalnie do ich liczebności w poszczególnych województwach, 1200 organizacji o liczbie pracujących powyżej 49 osób (w podziale na klasy: 51-250, 251-500, 501-1000 i powyżej 1000 zatrudnionych), z branż według Polskiej Klasyfikacji Działalności PKD 2004: sekcja C – górnictwo, D – przetwórstwo przemysłowe, E – wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, wodę, F – budownictwo, G – handel hurtowy i detaliczny, I – transport, gospodarka magazynowa i łączność, wykluczając sekcje: rolnictwo, rybactwo, hotele i restauracje, pośrednictwo finansowe i obsługę nieruchomości, edukację, ochronę zdrowia i pomoc społeczną, działalność usługową, komunalną oraz organizacje i zespoły eksterytorialne. Do tak wyselekcjonowanych organizacji kwestio-

nariusze ankietowe rozesłano w październiku 2008 r. W celu zwiększenia stopy zwrotu ankiet przypomniano o tym badaniem telefonicznie i – w miarę możliwości – monitem wysyłanym drogą internetową.

Zbieranie danych wykorzystanych do opracowania wyników zawartych w niniejszym artykule zakończono w lutym 2009 r. W wyniku ankietowania uzyskano 328 wypełnionych kwestionariuszy, z których – po usunięciu ankiet niespełniających wymagań formalnych – do dalszych badań przyjęto 306 kwestionariuszy wypełnionych przez średnie i duże organizacje różnych branż.

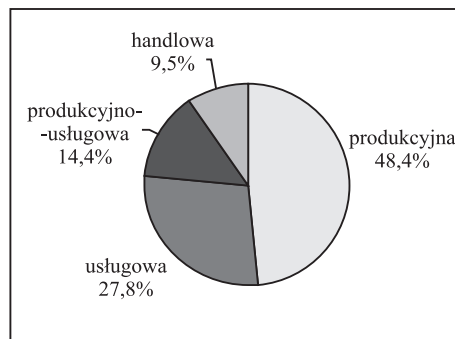
Rozkład ankietowanych przedsiębiorstw ukazano ze względu na ich wielkość, formę organizacyjno-prawną, przeważający rodzaj działalności, a także ze względu na posiadanie wdrożonego systemu controllingu i okres jego funkcjonowania.

Rysunek 1 ilustruje rozkład badanych organizacji ze względu na ich wielkość mierzoną liczbą zatrudnionych pracowników. Zgodnie z kryteriami europejskimi w badanej próbie znalazło się prawie 54,6% organizacji średniej wielkości i 45,4% organizacji dużych. W badanej próbie dominowały organizacje prowadzące działalność produkcyjną (prawie połowa respondentów prowadzi działalność typowo produkcyjną, zaś 14,4% – działalność produkcyjno-usługową). Prawie 28% badanych przedsiębiorstw prowadzi działalność czysto usługową, natomiast 9,5% – działalność handlową (rys. 2).



Rys. 1. Rozkład badanych organizacji ze względu na wielkość

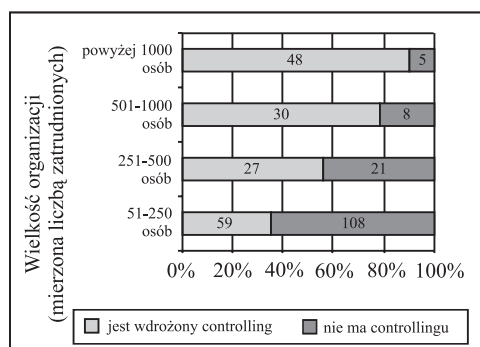
Źródło: opracowanie własne.



Rys. 2. Rozkład badanych organizacji ze względu na typ działalności

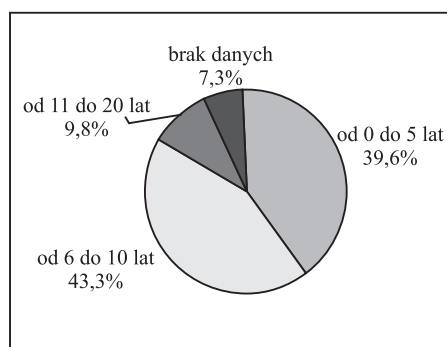
Źródło: opracowanie własne.

Ograniczenie próbki badawczej do przedsiębiorstw średniej wielkości i dużych miało istotny wpływ na zmonotonizowanie badanych organizacji pod względem formy organizacyjno-prawnej. Ponad 85% badanych organizacji to spółki prawa handlowego (prawie połowa ankietowanych to spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, jedna trzecia to spółki akcyjne). Wśród pozostałych 15% ankietowanych znalazły się spółki jawne, przedsiębiorstwa państwowe i spółdzielnie.



Rys. 3. Rozkład badanych organizacji ze względu na wielkość i posiadanie wdrożonego systemu controllingu

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 4. Rozkład badanych organizacji ze względu na staż controllingowy

Okolo 54% badanych organizacji ma wdrożony controlling. Z badań niezbiecnie wynika, że odsetek organizacji, w których wdrożono controlling, rośnie wraz z wielkością organizacji (rys. 3). Rysunek 4 ilustruje, jak długo controlling funkcjonuje w badanych organizacjach. Grupa przedsiębiorstw, które wdrożyły controlling zaraz po jego pojawieniu się w Polsce, jest stosunkowo niewielka – to niecała jedna dziesiąta badanych organizacji. Prawie 40% badanych organizacji wdrożyło system controllingu w ciągu ostatnich 5 lat, prawie 44% – nie więcej niż 10 lat temu. Świadczy to o tym, że rozwiązania controllingowe ciągle znajdują nowych zwolenników. Wiadac zatem istotną potrzebę stosowania tego typu rozwiązań.

3. Charakterystyka zagadnień objętych badaniami

Przyjmuje się, że koordynacja stanowi podstawową funkcję controllingu w jego koncepcji koordynacyjnej. Jak już wcześniej stwierdzono, controllerzy jako realizatorzy zadań controllingu nie wyręczają menedżerów w czynnościach koordynacyjnych, a jedynie wspomagają czynności menedżerów w tym względzie.

W związku z tym w procesie badawczym wyróżniono wszystkie istotniejsze instrumenty przyjmowane w organizacjach w procesie integrowania ich zadań i działań. Chodziło o odpowiedź na pytanie, jakie instrumenty koordynacji są stosowane w badanych organizacjach i jaki w tym kontekście jest udział controllerów w realizacji funkcji koordynacyjnej. Przyjęto więc, że koordynacja planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje może być realizowana w następujący sposób:

- przez kierowników różnych szczebli kierownictwa w ramach nadzoru zwierzchniego,
- za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania (wcześniej przyjętych reguł i procedur postępowania ujętych w programach i planach działań),

- na podstawie samouzgadniania między zainteresowanymi wykonawcami zadań,
- przez powołany w tym celu – i niezwiązany z controllinglem – organ (stanowisko służbowe, komisję, komitet, zespół zadaniowy, dział, wydział itp.),
- przez specjalistów do spraw controllingu [Griffin 1996, s. 351-353; Steinmann, Schreyögg 1992, s. 204-216].

Twierdzi się, że przy nie za dużym stopniu współzależności między wewnętrznymi jednostkami organizacyjnymi oraz otoczeniem i organizacją „wystarczającym mechanizmem koordynacyjnym może być hierarchia lub reguły i procedury”, przy większym natomiast stopniu współzależności potrzebne są już pozostałe instrumenty koordynacji [Griffin 1996, s. 353].

Jak już stwierdzono, koordynacja może się odbywać za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania, czyli wcześniej przyjętych reguł i procedur postępowania wynikających z programów i planów działań. Jest ona szczególnie istotna z controllingowego punktu widzenia i w tym ujęciu odnosi się nie tylko do planowania (a w jej ramach do programów i planów działań), ale również do pozostałych składników controllingu w jego koncepcji koordynacyjnej, czyli do kontroli, sterowania i zasilania w informacje. W każdym przypadku wymaga to z jednej strony tworzenia, wdrażania i doskonalenia systemów w ramach wymienionych składników (tzw. koordynacja wstępna) oraz powiązań między tymi systemami, z drugiej zaś realizacji bieżących czynności planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje (tzw. koordynacja właściwa) [Bieńkowska, Kral 2000, s. 30]. Oczywiście zadania należące do wymienionych procesów powinny się znajdować w gestii menedżerów, udział natomiast controllerów w tak rozumianej koordynacji może polegać na współuczestnictwie w realizacji zadań tych procesów lub na monitorowaniu poprawności ich wykonania.

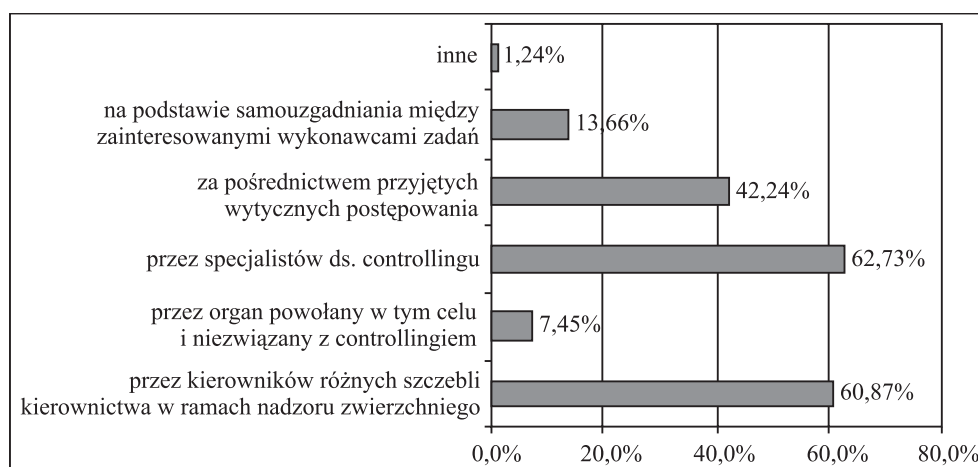
Z dotychczasowych wywodów jednoznacznie wynika, że podstawowymi obszarami odniesienia dla działań controllerów – a więc obszarami, których dotyczy funkcja koordynacyjna controllingu, zwłaszcza w ramach jego koncepcji koordynacyjnej – są planowanie, kontrola, sterowanie i zasilanie w informacje. W ramach tych obszarów, nazywanych składnikami controllingu, można wyróżnić węższe zagadnienia, a odniesienie controllingu (lub szerzej określonych funkcji controllingu) do nich funkcji koordynacyjnej pozwala wyodrębnić zadania controllingu. W początkowym okresie wyodrębniania controllingu zadania te dotyczyły spraw finansowych organizacji. Z biegiem czasu poszerzono je i dzisiaj odnoszą się one w zasadzie do wszystkich aspektów zarządzania organizacją, również zarządzania w poszczególnych obszarach funkcjonalnych. W dalszym ciągu jednak problematyka ekonomiczno-finansowa w controllingu jest dominująca, zwłaszcza że ma ona ścisły związek z zagadnieniami należącymi do pozostałych (niezwiązanych ściśle z finansami) obszarów funkcjonalnych organizacji. W związku z tym, odnosząc w procesie badawczym funkcję koordynacyjną controllingu do poszczególnych jego składników i wyróżniając w ramach nich określone węższe zagadnienia, przyjęto taki punkt widzenia. Dodatkowo uwzględniono aspekt strategiczny i operatywny (choć ten drugi nie-

jawnie) oraz informacyjno-sprawozdawczy. W szczególności dążono do udzielenia odpowiedzi na pytanie, w jakim stopniu funkcja koordynacyjna controllingu odnosi się do:

- planowania strategicznego oraz kontroli i analizy strategicznej,
- planowania (budżetowania) i kontroli kosztów,
- planowania finansowego i kontroli finansowej,
- analizy ekonomiczno-finansowej,
- przygotowania sprawozdań i raportów z realizacji zadań,
- dostarczania informacji (również z zewnątrz organizacji) na zasadzie controllingu wewnętrznego.

4. Wyniki badań

Okazało się, że w badanych organizacjach występują wszystkie instrumenty koordynacji (rys. 5). Spośród nich najczęściej jednak jest przyjmowana koordynacja za pośrednictwem controllerów – co mimo wszystko nie dziwi – i przez hierarchię organizacyjną – kierowników różnych szczebli kierownictwa. Pierwszy instrument wymienia ponad 60% respondentów, drugi natomiast nieco tylko mniej. Ponad 40% respondentów wskazuje na koordynację za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania – programów i planów działań. Jedynie przeszło 13% badanych organizacji stosuje koordynację na podstawie samouzgadniania między zainteresowanymi wykonawcami zadań, a tylko nieco ponad 7% – przez powołany w tym celu pozacontrollingowy organ. Należy sądzić, że w sytuacji występowania controllingu w organizacjach samouzgadnianie schodzi na dalszy plan. To samo można chyba po-



Rys. 5. Instrumenty koordynacji w badanych organizacjach (w %)

Źródło: opracowanie własne.

wiedzieć o wykonywaniu czynności koordynacyjnych za pośrednictwem specjalnie powołanego w tym celu organu. Koordynacja natomiast przez standaryzację (za pośrednictwem programów i planów działań) ma znaczenie uniwersalne.

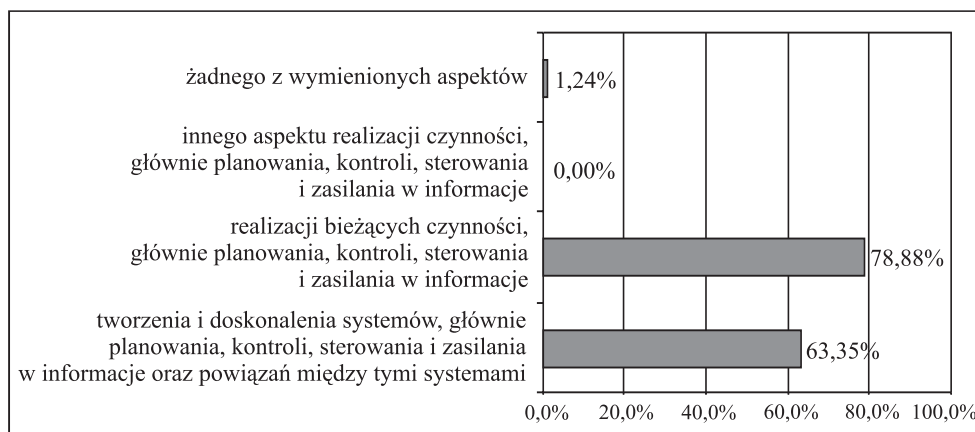
Biorąc pod uwagę wielkość organizacji, należy stwierdzić, że uzyskane wyniki wskazują na istotniejsze ich zróżnicowanie jedynie w odniesieniu do koordynacji realizowanej za pośrednictwem specjalistów do spraw controllingu. W tym przypadku im większa wielkość organizacji, tym większy odsetek organizacji wykonujących zadania koordynacyjne w analizowany sposób. Dla organizacji średnich odsetek ten dotyczy równo połowy wszystkich organizacji, odnośnie natomiast do organizacji zatrudniających ponad 1000 pracowników – prawie 80%. Analizując pozostałe instrumenty koordynacji trudno wskazać wyraźniejszą tendencję. Podobnie jest ze stopniem zmienności otoczenia. Tutaj jednak istotne zróżnicowanie wyników dotyczy dwóch, może trzech instrumentów koordynacji, przy czym szczególnie odbiegające od przeciętnych wyniki występują dla otoczenia burzliwego. I tak odsetek organizacji działających w dwóch skrajnych rodzajach otoczenia: stabilnym i burzliwym, dla tych rodzajów otoczenia i dla trzech instrumentów koordynacji z najbardziej zróżnicowanymi wynikami wykazującymi tendencję wzrostową wraz ze zwiększaniem stopnia zmienności otoczenia jest następujący:

- 1) koordynacja przez specjalistów do spraw controllingu – ok. 61-100%,
- 2) koordynacja za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania – ok. 35-78%,
- 3) koordynacja na podstawie samouzgadniania – ok. 9-22%.

Wynika z tego, że wszystkie organizacje działające w otoczeniu burzliwym stosują koordynację realizowaną przez controllerów, co świadczy o randze controllingu w tego typu organizacjach. Dodamy, że okres stosowania controllingu nie ma istotnego znaczenia z punktu widzenia zróżnicowania wyników, jeśli chodzi o przyjmowanie określonych instrumentów koordynacji.

Jeśli chodzi o koordynację w controllingu za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania, to wyniki badań dowiodły, że controllerzy w większym stopniu realizują zadania koordynacji w zakresie bieżących czynności planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje (rys. 6). Twierdzi tak niecałe 80% badanych organizacji. Zadania tworzenia, wdrażania i doskonalenia systemów odnoszących się do wymienionych składników controllingu, a także powiązań między tymi systemami, są natomiast również w polu zainteresowania controllerów, ale w mniejszym stopniu, bo w ok. 63% organizacji. Jedynie 1% organizacji nie wskazuje na uczestnictwo controllerów w żadnym z rozpatrywanych aspektów czynności planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje; żadna organizacja nie akcentuje związku controllerów z innym aspektem wykonywania wymienionych czynności. Przedstawioną tendencję należy uznać za zaskakującą. Można było bowiem oczekiwać większego udziału controllerów w procesie tworzenia, wdrażania i doskonalenia systemów w ramach składników controllingu, a mniejszego – w realizacji bieżących czynności należących do tych składników. Sugestia taka jest podyktowana odniesie-

niem w mniejszym stopniu zadań controllingu do aspektów strategicznych (rozwojowych) organizacji, a nie operatywnych (bieżących), co wynika z innego fragmentu badań, a takiego właśnie aspektu strategicznego można się bardziej dopatrzeć w procesie tworzenia, wdrażania i doskonalenia systemów planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje oraz powiązań między tymi systemami. Tendencje wynikające z badań należy próbować zatem zmieniać.

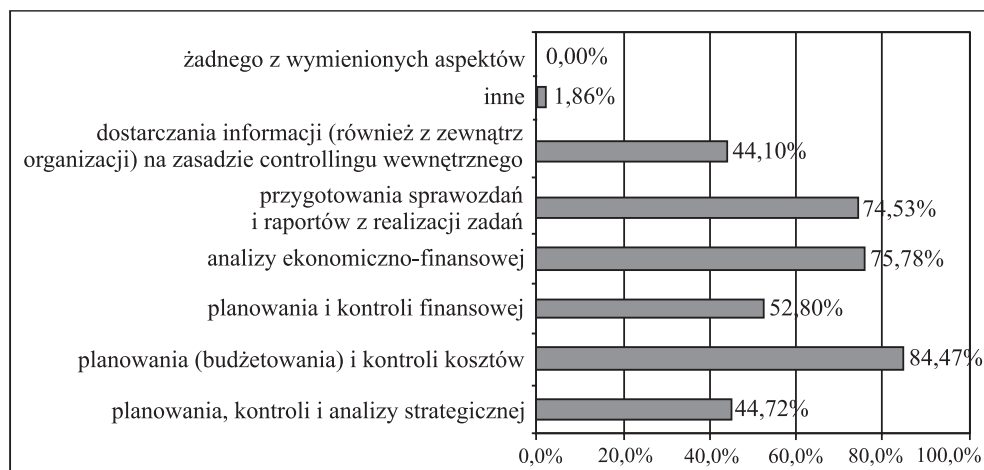


Rys. 6. Koordynacja w controllingu za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania w badanych organizacjach (w %)

Źródło: opracowanie własne.

Jedynie kryterium wielkości organizacji różnicuje istotnie wyniki badań co do realizacji funkcji koordynacyjnej controllingu za pośrednictwem przyjętych wytycznych postępowania, przy czym dotyczy to tylko odniesienia tej funkcji do procesu tworzenia i doskonalenia systemów składających się na składniki controllingu. Tutaj występuje stała tendencja wzrostowa wraz ze zwiększaniem się wielkości organizacji. Na udział controllerów w wykonywaniu zadań koordynacyjnych wymienionego procesu wskazuje trochę ponad połowa średniej wielkości organizacji i ok. 73% organizacji dużych zatrudniających ponad 1000 pracowników.

Wyniki badań dotyczących udziału controllerów w realizacji funkcji koordynacyjnej odniesionej do szczegółowych zadań controllingu były częściowo zgodne z oczekiwaniami, a częściowo były z nimi niezgodne (rys. 7). Można się bowiem było spodziewać, że szczegółowymi obszarami odniesienia dla działań controllerów będą planowanie (budżetowanie) i kontrola kosztów (ponad 84% wskazań), analiza ekonomiczno-finansowa oraz przygotowanie sprawozdań i raportów z wykonania zadań (po ok. 75% wskazań). Raczej zdziwił stosunkowo niski udział problematyki planowania strategicznego oraz kontroli i analizy strategicznej (zaakcentowało ją niecałe 45% organizacji), a także planowania finansowego i kontroli finansowej (wymieniło ją ok. 53% organizacji). Odnotujemy jeszcze, że dostarczanie informacji, jako obszar oddziaływania controllerów, wskazało nieco ponad 44% badanych organizacji.



Rys. 7. Szczegółowe zadania controllingu stanowiące odniesienie do jego funkcji koordynacyjnej w badanych organizacjach (w %)

Źródło: opracowanie własne.

Analizując wyniki rozpatrywanego badania dla różnej wielkości organizacji, należy stwierdzić wzrost udziału controllerów w realizacji funkcji koordynacyjnej odniesionej do szczegółowych zadań controllingu – dla większości tych zadań – wraz ze zwiększaniem się wielkości organizacji. Wyniki są jednak istotnie zróżnicowane głównie jedynie odnośnie do dostarczania informacji na zasadzie controllingu wewnętrznego oraz planowania, kontroli i analizy strategicznej. W przypadku pierwszego zadania udział organizacji dla ich skrajnych wielkości wynosił ok. 30% i ok. 67%, dla drugiego zadania natomiast – ok. 36% i ok. 56%. Podobnie było dla kryterium stopnia zmienności otoczenia. Odnośnie do większości szczegółowych zadań controllingu udział controllerów w realizacji funkcji koordynacyjnej wzrastał wraz ze zwiększaniem stopnia zmienności otoczenia (nie dotyczyło to jedynie zadań planowania i kontroli kosztów oraz planowania, kontroli i analizy strategicznej, co dzieje zwłaszcza w przypadku drugiego zadania). Największe zróżnicowanie wyników dotyczyło dostarczania informacji zwrotnej na zasadzie controllingu wewnętrznego (różnica wynosi ok. 32%), analizy ekonomiczno-finansowej oraz planowania i kontroli finansowej (z różnicą 30%). Okres stosowania controllingu nie różnicował istotnie wyników w omawianym względzie, aczkolwiek wraz z wydłużaniem się tego czasu dla większości szczegółowych zadań controllingu udział controllerów w ich koordynacji nieznacznie wzrastał.

5. Zakończenie

Odniesienie badań empirycznych w zakresie koordynacyjnej funkcji controllingu do populacji organizacji działających w Polsce pozwoliło uzyskać rzetelny obraz sposobu realizacji tej funkcji.

Zgodnie z oczekiwaniami koordynacyjna koncepcja controllingu stanowiła koncepcję dominującą. Częstość występowania tak rozumianego controllingu zwiększała się wraz z wydłużaniem w organizacjach okresu stosowania w nich controllingu. Tendencja ta nie była jednak aktualna w odniesieniu do innych szczegółowych kryteriów oceny. Jeśli się przyjmie, że funkcja koordynacyjna jest w badanych organizacjach najczęściej realizowana przez controllerów, to fakt ten przemawia zdecydowanie na korzyść controllingu. Ale już odnoszenie wzmiankowanej funkcji controllingu w istotnie większym stopniu do wykonywania bieżących czynności w zakresie poszczególnych składników controllingu niż do tworzenia i doskonalenia systemów dotyczących tych składników znaczenie to pomniejsza.

Jak się okazało, koordynacyjna funkcja controllingu w największym stopniu odnosi się do zadań planowania (budżetowania) i kontroli kosztów, analizy ekonomiczno-finansowej oraz przygotowywania sprawozdań i raportów. Są to istotne zadania w procesie zarządzania. Jeśli jednak dodamy, że czynności koordynacyjne controllerów w niemal najmniejszym stopniu odnoszą się do planowania, kontroli i analizy strategicznej, a więc do zadań rozwojowych organizacji, które powinny stanowić cechę charakterystyczną controllingu, to jego korzystny obraz zamazuje się.

Literatura

- Bieńkowska A., Kral Z., *Wybrane aspekty informacyjne funkcjonowania controllingu jakości w przedsiębiorstwie przemysłowym*, „Problemy Jakości” 2000, nr 12 (XXXII).
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Controlling Solutions in Polish Organizations – Study Results*, 1st Annual International Conference on Sustainable Enterprises of the Future, September 13-15, 2009, Robert Morris University Moon Township, Pa, USA, 2009, Conference Proceedings, s. 1-30.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Zarządzanie controllingowe czy tradycyjne?*, [w:] *Nowoczesne tendencje w nauce o organizacji i zarządzaniu*, Międzynarodowa konferencja naukowa – Szklarska Poręba, 17-19 września 1998, Prace Naukowe Instytutu Organizacji i Zarządzania Politechniki Wrocławskiej nr 68, Seria Konferencje nr 21, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1998, s. 288-295.
- Goliszewski J., *Controlling (V) – system controllingu*, „Przegląd Organizacji” 1991, nr 4, s. 22-23.
- Griffin R.W., *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996.
- Steinmann H., Schreyögg G., *Zarządzanie. Podstawy kierowania przedsiębiorstwem. Koncepcje, funkcje, przykłady*, Wydawnictwo Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1992.

COORDINATION AS A FUNCTION OF CONTROLLING – THE RESULTS OF RESEARCH IN POLISH ENTERPRISES

Summary: As a result of research concerning functional, organisational and instrumental solutions of controlling conducted on the sample of organisations functioning in Poland – the part of their result that concerned the realization of co-ordination as a function of controlling by controllers has been characterized . In particular the results of research concerning the ways of realization the co-ordination function, coordination with reference to creating and improving systems belonging to the components of controlling and with reference to the realization of detailed tasks of controlling are presented. Obtained results are presented generally and with taking into consideration specific detailed criteria that differentiate the results.