

Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka

Politechnika Wroclawska

ORGANIZACJA CONTROLLINGU W PRZEDSIĘBIORSTWACH DOLNOŚLĄSKICH ŚREDNIEJ WIELKOŚCI

1. Wstęp

Implementacja controllingu wymaga opracowania wielu rozwiązań warunkujących jego sprawne funkcjonowanie w organizacji. Do rozwiązań tych zalicza się rozwiązania organizacyjne, funkcjonalne i instrumentalne [Bieńkowska, Kral 2001, s. 15], jednak szczególne znaczenie wśród nich mają rozwiązania organizacyjne, rzutujące w dużej mierze na jakość pozostałych kategorii rozwiązań. W rezultacie wpływają one na efektywność funkcjonowania zarówno controllingu, jak i organizacji jako całości.

Kształt rozwiązań organizacyjnych controllingu (podobnie zresztą jak i pozostałych jego rozwiązań) nie może być jednoznacznie określony dla wszystkich organizacji, nie istnieje bowiem uniwersalny wzorzec szczegółowych ich rozwiązań, możliwy do zastosowania w każdej jednostce organizacyjnej. Ostateczna postać tych rozwiązań musi być dostosowana do specyficznych dla każdej organizacji warunków, a tym samym zależy od wielu czynników.

Jednocześnie poznanie uwarunkowań rozwiązań organizacyjnych controllingu nie może być jedynie przedmiotem rozważań teoretycznych. Istnieje zatem potrzeba podjęcia badań nad postacią tych rozwiązań jako podstawy stwierdzenia pewnych prawidłowości w omawianym względzie. Jest to tym bardziej istotne, że – jak do tej pory – rozwiązania organizacyjne controllingu nie były przedmiotem kompleksowej weryfikacji empirycznej.

W przedstawionym kontekście celem niniejszego artykułu jest zaprezentowanie wyników badań empirycznych dotyczących identyfikacji organizacji controllingu w średnich organizacjach Dolnego Śląska, chociaż same badania zakrojone były znacznie szerzej i obejmowały również rozwiązania funkcjonalne oraz instrumentalne controllingu, a także problematykę związaną z jego oceną i możliwościami doskonalenia, i to w odniesieniu zarówno do organizacji średniej wielkości, jak i do organi-

zacji dużych. W szczególności omawiane wyniki badań odnoszą się do zagadnień związanych z wkomponowywaniem w strukturę organizacyjną badanych organizacji bezpośrednich realizatorów funkcji controllingowych – controllerów – i ustaleniem dla tych stanowisk zakresu samodzielności. Dodatkowo scharakteryzowane zostaną czynniki wpływające na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną. Szczegółowe rozważania poprzedzi prezentacja techniki badawczej oraz doboru i opisu próbki badawczej.

2. Technika badawcza oraz dobór i opis próbki badawczej

Badania przeprowadzono za pomocą techniki ankietowej. O wypełnienie ankiety poproszono osobę odpowiedzialną w organizacji za wdrożenie i funkcjonowanie controllingu, a jeżeli nie został on wdrożony, to kierownika działu finansowego, rachunkowości zarządczej lub przedstawiciela kierownictwa naczelnego.

W celu oszacowania wymaganej liczebności próby przyjęto schemat losowania warstwowego proporcjonalnego, przy szacowanej frakcji organizacji:

- średnich posiadających controlling, rzędu 30%,
- dużych posiadających controlling, rzędu 70%.

Uwzględniając aktualną na koniec 2007 r. liczebność populacji generalnej średnich i dużych dolnośląskich organizacji (ich stan na dzień 31.11.2007 wyniósł odpowiednio 2034 i 364), przy współczynniku ufności równym 0,90 i założonym maksymalnym błędzie szacunku wynoszącym 10%, otrzymano niezbędną łączną liczebność próbki równą 56 organizacji (w tym 47 organizacji średnich i 9 organizacji dużych).

W badaniach uczestniczyło 47 średnich i 56 dużych organizacji różnych branż. Badania były prowadzone dla średnich i dużych organizacji jednocześnie, a stosowany instrument diagnostyczny był w odniesieniu do obu typów organizacji identyczny. Spośród przebadanych organizacji 14 średnich (ok. 29,78%) i 45 dużych (80,35%) posiadało wdrożony controlling. Przedmiotem opisu w dalszej części artykułu będzie frakcja średnich organizacji, choć w wielu przypadkach otrzymane wyniki będą odnoszone do wyników uzyskanych dla dużych organizacji.

Prezentowane w dalszej części wyniki badań odnoszą się tylko do organizacji posiadających wdrożony controlling. 43% spośród badanych średnich organizacji posiadających controlling wdrożyło jego rozwiązania jeszcze przed 2000 r., połowa z nich natomiast wykorzystuje rozwiązania controllingu nie dłużej niż 5 lat, pozostałe 7% nie podało takiej informacji.

Okolo 36% przebadanych średnich organizacji stanowiły organizacje przemysłowe, drugie tyle – organizacje usługowe, nieco ponad jedną piątą – organizacje produkcyjno-usługowe, w małym stopniu natomiast reprezentowane były organizacje handlowe (stanowiły one zaledwie 7% badanych organizacji). To ostatnie zwłaszcza nie dziwi, gdyż controlling jest instrumentem dedykowanym głównie organiza-

cjom przemysłowym, choć w ostatnich latach obserwuje się postępujące wdrażanie tego instrumentu wspomagania zarządzania także w organizacjach usługowych.

85,7% badanych organizacji stanowiły organizacje polskie lub z przewagą kapitału polskiego, pozostałe 14,3% – zagraniczne lub z przewagą kapitału zagranicznego. Połowa badanych organizacji posiadających wdrożony controlling działa tylko na rynku krajowym, ok. 28,6% prowadzi działalność na rynku międzynarodowym, a nieco ponad jedna piąta – na rynku wielonarodowym.

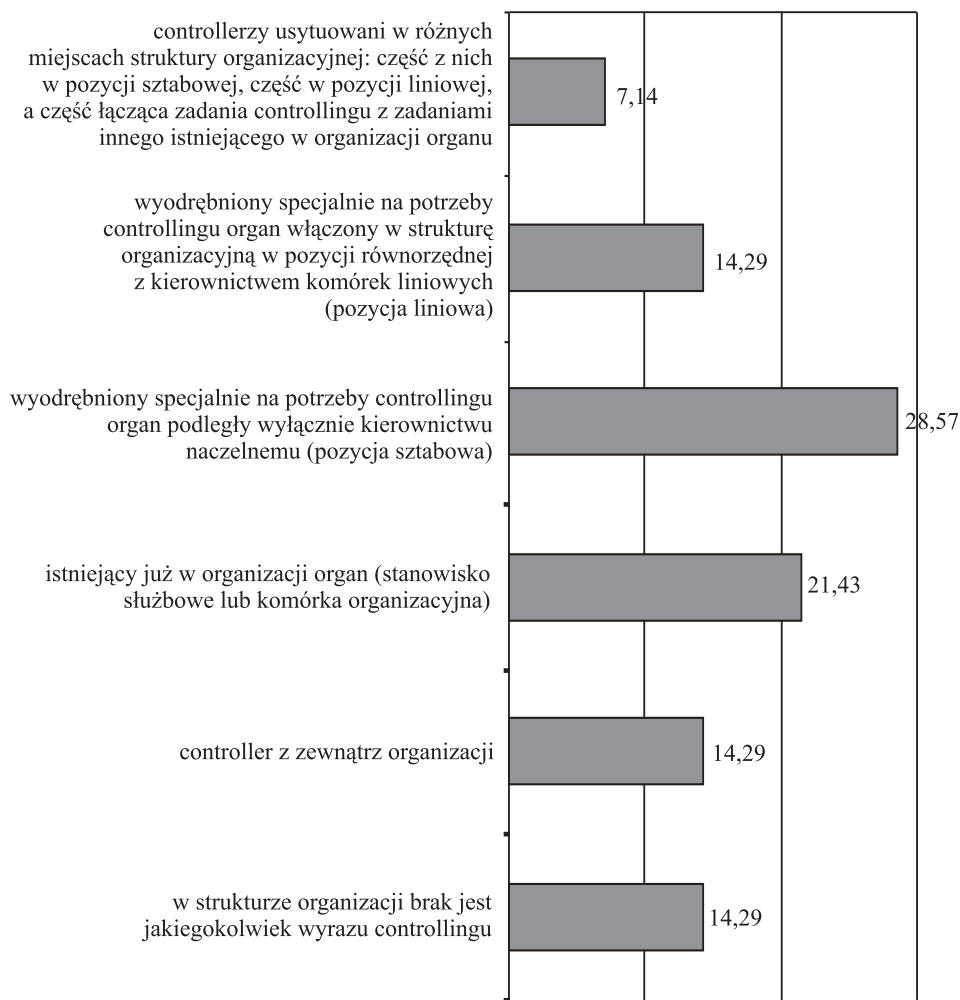
3. Liczebność zespołu controllerów i usytuowanie ich w strukturze organizacyjnej

Implementacja controllingu w organizacji oznacza konieczność wskazania osób odpowiedzialnych najpierw za proces prawidłowego jego wdrożenia, następnie – sprawnego funkcjonowania. Najczęściej oznacza to w praktyce potrzebę wyodrębnienia w organizacji stanowisk controllerów lub przydzielenia obowiązków controllingu istniejącym już w organizacji stanowiskom [Hulsenberg, Wróbel 1995, s. 161; Leszczyński, Wnuk-Pel 2006, s. 636].

W prawie 90% badanych średnich organizacji Dolnego Śląska realizacją zadań controllingu zajmuje się co najmniej jedna osoba, z czego ponad 40% respondentów wskazuje, że jest to jeden pracownik (zajmujący przykładowo stanowisko specjalisty ds. controllingu, inspektora ds. analiz, kontrolera finansowego lub dyrektora finansowego). Sytuacja taka nie dziwi ze względu na średnie rozmiary badanych organizacji – w dużych organizacjach Dolnego Śląska tylko 11% respondentów wskazało wariant, w którym za realizację zadań controllingu odpowiedzialna jest dokładnie jedna osoba. Wraz ze wzrostem organizacji rośnie stopień skomplikowania działań, stąd też liczność służb controllingowych jest tam większa. W pozostałych przypadkach w organizacjach średnich skład zespołu zajmującego się realizacją zadań controllingu jest liczniejszy. Przeciętnie są to 3 lub 4 osoby zajmujące stanowiska wyodrębnione pod względem instytucjonalnym. Co ciekawe, wyniki badań w organizacjach dużych pokazały, że wraz z rozwojem systemu controllingu i proporcjonalnie do długości czasu funkcjonowania controllingu w organizacji pojawia się zapotrzebowanie na dodatkowe osoby realizujące jego zadania, liczność zespołu controllingowego jest więc większa (przeciętnie 5 i więcej osób). W organizacjach średnich natomiast zależność ta jest wprost odwrotna. W organizacjach, w których controlling funkcjonuje dłużej niż 8 lat, zazwyczaj zajmuje się nim jedna osoba, w organizacjach natomiast o krótszym stażu controllingowym liczność zespołu controllerów jest 3- lub 4-krotnie większa. Wiąże się to prawdopodobnie z tym, że organizacje te, włączając controllerów w strukturę organizacyjną, kierowały się głównie kryterium stopnia rozbudowania struktury organizacyjnej, a ośrodki odpowiedzialności wyróżniały, kierując się w przeważającej większości – kryterium procesowym. Można zatem postawić tezę, że nowoczesne rozwiązania strukturalne rodzą zapotrzebowanie na większą liczebność służb controllingowych.

Najczęściej stanowiska controllerów są wyodrębniane organizacyjnie i włączane w strukturę organizacyjną w pozycji sztabowej (ok. jedna trzecia badanych organizacji – rys. 1). Jedynie w 7% organizacji mamy do czynienia ze swoistą strukturą organizacyjną controllingu – controllerzy są powiązani więziami informacyjnymi i usytuowani w różnych miejscach struktury organizacyjnej. Niewielki odsetek tego rozwiązania związany jest z tym, iż opcja rozbudowanych struktur controllingowych zarezerwowana jest właściwie przede wszystkim dla organizacji dużych.

Kto realizuje zadania controllingu w organizacji?
[% badanych organizacji]



Rys. 1. Realizatorzy zadań controllingu w badanych organizacjach

Źródło: opracowanie własne.

W dwóch przypadkach za realizację zadań controllingu odpowiada specjalista z zewnątrz organizacji, przy czym w realizacji tych zadań współuczestniczy również grupa pracowników z organizacji (w jednym przypadku są to kierownicy średniego szczebla, w drugim zaś dyrektor organizacyjny i dyrektor ekonomiczno-finansowy, w obu przypadkach pracownikom tym dodatkowo przypisano obowiązki związane z controllinglem).

W ponad 14% badanych organizacji w strukturze brakuje jakiegokolwiek wyrazu realizatorów controllingu, pomimo że respondenci wskazują na posiadanie omawianej metody wspomagania zarządzania. W organizacjach tych są jednak wyróżnione ośrodki odpowiedzialności, a także wdrożone częściowe rozwiązania instrumentalne controllingu.

4. Czynniki wpływające na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną

W literaturze przedmiotu do czynników wpływających na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną zalicza się przede wszystkim wielkość organizacji oraz typ otoczenia, w jakim ta organizacja funkcjonuje [m.in. Gemza 1998, s. 58]. Jako dodatkowe, ale nie mniej istotne czynniki wskazuje się profil działalności organizacji, stopień rozbudowania oraz typ struktury organizacyjnej, możliwości kadrowe, styl kierowania, a także poziom kultury organizacyjnej [Hulsenberg, Wróbel 1995, s. 42].

Tabela 1. Uwzględnianie czynników wpływających na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną i zakres przypisywanych im zadań

Które z czynników miały znaczący wpływ na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną i zakres przypisywanych im zadań?									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
% ankietowanych organizacji	33,3	8,3	25,0	41,7	16,7	8,3	41,7	8,3	0,0
Ranking	2	5	3	1	4	5	1	5	
Oznaczenia: 1 – wielkość organizacji 2 – typ otoczenia 3 – profil (przedmiot) działalności 4 – stopień rozbudowania struktury organizacyjnej	5 – typ struktury organizacyjnej 6 – możliwości kadrowe (kwalifikacje pracowników) 7 – styl kierowania 8 – poziom kultury organizacyjnej 9 – inne								

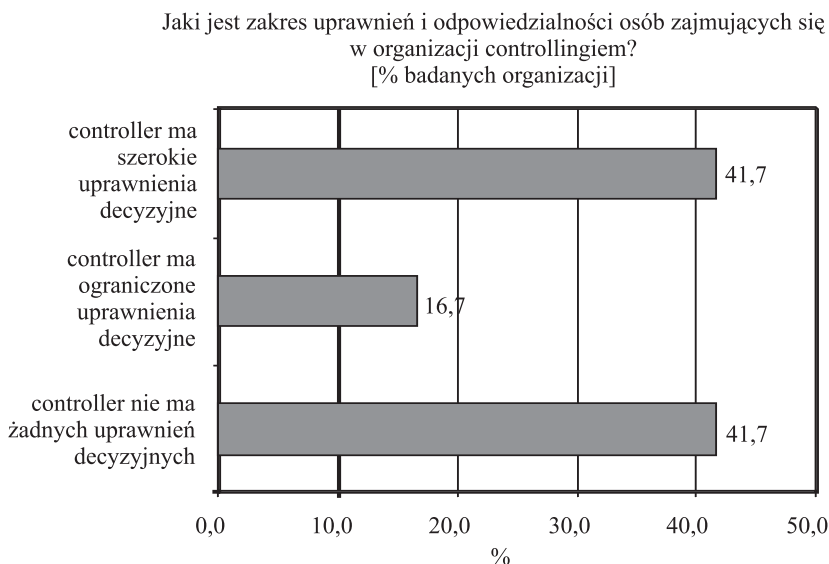
Źródło: opracowanie własne.

Spśród czynników, które miały największy wpływ na sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną, na pierwszym miejscu wskazywano zdecydowanie stopień rozbudowania struktury organizacyjnej oraz przyjęty w organizacji styl kierowania (w obu przypadkach za czynnikiem tym opowiedziało się 41,7%

respondentów; tab. 1). W przeciwieństwie do dużych organizacji dolnośląskich, gdzie wielkość organizacji była czynnikiem dominującym, tutaj zajmuje ona dopiero dalsze miejsce. Jako średnio ważny czynnik określono typ otoczenia, podczas gdy w literaturze przyjmuje się, iż to właśnie w zależności od dynamiki otoczenia zmieniają się rola i zadania controllera w organizacji [Hulsenberg, Wróbel 1995, s. 164; Weber 2001, s. 378-380].

5. Zakres uprawnień i odpowiedzialności przekazywanych controllerom

Controllerzy jako realizatorzy idei controllingowego wspomaganie zarządzania mogą częściowo przejąć niektóre z zadań realizowanych przez menedżerów. Czasami bywają nawet wyposażeni w pewien pakiet uprawnień decyzyjnych z założenia przynależnych menedżerom [Sierpińska, Niedbała 2003, s. 42].



Rys. 2. Zakres uprawnień decyzyjnych osób zajmujących się controllingiem w badanych organizacjach

Źródło: opracowanie własne.

Badania przeprowadzone w średnich organizacjach Dolnego Śląska dowodzą ograniczonego zakresu uczestnictwa controllerów w podejmowaniu decyzji w organizacji (rys. 2.). Prawie 60% respondentów wskazuje, że controllerzy nie mają żadnych uprawnień decyzyjnych, lub przyznaje, że przypisuje się im ograniczone uprawnienia decyzyjne. Należy podkreślić, że z kolei ponad 40% respondentów wyposażało controllerów w szerokie uprawnienia decyzyjne. Jest to sytuacja zasadni-

czo odmienna od wyników badań dużych organizacji dolnośląskich, w których wariant ten został wybrany jedynie przez ok. 4% badanych organizacji. Sytuacja ta może być związana z tym, że w odniesieniu do średnich organizacji często obowiązki w zakresie controllingu zostały przypisane już istniejącym komórkom w organizacji (controllerzy zostali zatem *de facto* nałożeni na istniejącą strukturę w organizacji – świadczyć o tym może nazewnictwo komórek zajmujących się w badanych organizacjach controllingiem). A ponieważ komórki te wcześniej dysponowały pewnymi uprawnieniami decyzyjnymi, to również jako controllerom uprawnienia te zostały im przypisane.

6. Zakończenie

Controlling jako metoda wspomaganie zarządzania pojawił się w Polsce po okresie transformacji systemowej, a więc niespełna 20 lat temu. Z punktu widzenia rozwoju controllingu na świecie nie jest to może okres imponujący, ale doświadczenia zebrane przez polskie organizacje w ciągu ostatnich dwóch dekad pozwalają już na poczynienie pewnych uogólnień.

Wyniki badań potwierdzają tezę, że controlling jest metodą przeznaczoną zwłaszcza dla organizacji dużych – przemysłowych i usługowych. Spośród badanych organizacji tej wielkości aż 80% ma wdrożony controlling. Należy jednak podkreślić, że często wdrażanie controllingu nie było wewnętrzną potrzebą samej organizacji, lecz zostało wymuszone zmianami kapitałowymi czy wejściem inwestorów zagranicznych. W grupie organizacji średniej wielkości niespełna jedna trzecia sięga po rozwiązania controllingowe. Prawdopodobnie mniejszy rozmiar organizacji i – co za tym idzie – mniejszy stopień skomplikowania realizowanych zadań i procesów sprawiają, że organizacje te są w stanie dosyć efektywnie funkcjonować także bez wdrożonego controllingu.

Wśród zagadnień związanych z modelowaniem systemu controllingu szczególnego znaczenia nabiera organizacja controllingu. Wpływa ona bowiem dosyć istotnie na postać rozwiązań instrumentalnych i funkcjonalnych controllingu.

Okolo 85% przebadanych średnich organizacji deklaruujących wdrożenie controllingu daje temu formalny wyraz, umieszczając w strukturze stanowiska controllerów. W odniesieniu do sposobu włączania controllerów w strukturę organizacyjną średnie (podobnie jak duże) organizacje częściej sięgają po rozwiązania, które nie skutkują zmianą struktury organizacyjnej. Widać tu jednak pewne różnice podyktowane wielkością organizacji. Organizacje średnie preferują sztabowe usytuowanie komórek controllingu, duże zaś – usytuowanie liniowe. Jednocześnie w organizacjach dużych – zgodnie z zaleceniami literaturowymi – controllerzy wyposażeni są w ograniczony zakres uprawnień decyzyjnych, natomiast zaskakująco dużo organizacji średnich (ok. 43%) przyznaje, że controllerów obdarowuje szerokimi uprawnieniami decyzyjnymi, co nie przystaje do preferowanej w literaturze wizji controlera-doradcy. Co ciekawe – również odmiennie niż w literaturze – ograniczony jest

wpływ dynamiki otoczenia na rozwiązania organizacyjne controllingu, a konstruowane rozwiązania w dużej mierze podyktowane są wewnętrznymi uwarunkowaniami organizacji.

Literatura

- Bieńkowska A., Kral Z., *O istocie i znaczeniu kontrolingu jakości, Międzynarodowa konferencja naukowa pt. Nowe tendencje w nauce o organizacji i zarządzaniu u progu XXI wieku, Krzyżowa, 17-19 września 2001*, s. 7-18.
- Gemza J., *Specyfika organizowania controllingu w małej firmie produkcyjnej*, „Przegląd Organizacji” 1998 nr 7/8, s. 57-59.
- Hulsenberg F., Wróbel J., *Controlling*, Towarzystwo Naukowe Organizacji i Zarządzania, Zielona Góra 1995.
- Leszczyński Z., Wnuk-Pel T., *Controlling w praktyce*, ODDK, Gdańsk 2006.
- Sierpińska M., Niedbała B., *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003.
- Weber J., *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Controllingu PROFIT, Katowice 2001.

CONTROLLING SOLUTIONS IN MEDIUM ORGANIZATIONS IN THE LOWER SILESIA REGION

Summary

The results of research concerning solutions of controlling functioning in medium organizations in the Lower Silesia region were presented. Research was related to manpower of controllers team, range of responsibility and decision-making powers delegated to controllers, as well as the factors influencing the ways of joining the controllers into organizational structure in the organizations examined.