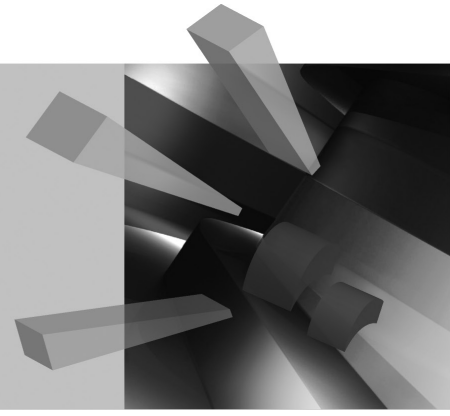
PRACE NAUKOWE
Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
RESEARCH PAPERS
of Wrocław University of Economics

300

Innowacje w zarządzaniu



Redaktorzy naukowi
Jan Skalik
Anna Zabłocka-Kluczka

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Joanna Świrska-Korłub
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiejkolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-346-5

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp **7**

Agnieszka Bieńkowska: Wstępne rozważania nad istotą i pomiarem jakości rozwiązań controllingu 9
Marlena Ciechan-Kujawa, Marta Karska: Evaluation of risk management practices in companies listed on the WSE 19
Kazimierz Krzakiewicz, Szymon Cyfert: Role przywódców w procesie zarządzania innowacjami 28
Jolanta Drabik, Rozalia Sitkowska: Analiza potencjalnego zapotrzebowania na nietoksyczne smary plastyczne z wykorzystaniem procedury badania tendencji rozwoju produktów 39
Piotr Grajewski: Dynamiczne zarządzanie procesami w organizacji 47
Magdalena Hopej-Kamińska, Marian Hopej, Robert Kamiński: Kształtowanie struktury organizacyjnej – lekcje futbolu 55
Andrzej H. Jasiński: Model procesowy innowacji: ramy teoretyczne 67
Wioletta Kozłowska-Pęciak: Stopień wirtualności przedsiębiorstw a ich efektywność 78
Milleniusz W. Nowak, Mieczysław Ciurla: Innowacje w CRM jako droga do zwiększania wartości relacji 86
Józef Puchalski: Innowacyjność w procesie kształcenia w oparciu o doświadczenia Wyższej Szkoły Handlowej we Wrocławiu 94
Katarzyna Rostek: Model oceny potencjału komercyjnego projektów innowacyjnych 103
Rozalia Sitkowska: Zastosowanie metody badania tendencji rozwojowych produktów zaawansowanej techniki 111
Janina Stankiewicz, Marta Moczulska: Poprzez walkę i współzawodnictwo pracowników do innowacyjnej organizacji (w świetle wyników badań empirycznych) 119
Katarzyna Walecka-Jankowska: Zaufanie a innowacyjność organizacji 131
Krzysztof Zymonik: Innowacyjne rozwiązania w gwarancji jakości 141

Summaries

Agnieszka Bieńkowska: Preliminary discussions on the essence and measurement of controlling solutions quality 18
Marlena Ciechan-Kujawa, Marta Karska: Ocena praktyk zarządzania ryzykiem w spółkach notowanych na GPW 27

Kazimierz Krzakiewicz, Szymon Cyfert: The roles of leaders in the process of innovation management 38
Jolanta Drabik, Rozalia Sitkowska: Analysis of the potential demand of non-toxic greases with the use of research of the products development tendencies 46
Piotr Grajewski: Dynamic business process management 54
Magdalena Hopej-Kamińska, Marian Hopej, Robert Kamiński: Shaping of organizational structure – football lessons 66
Andrzej H. Jasiński: The process model of innovation: a theoretical framework 77
Wioletta Kozłowska-Pęciak: Connection between virtuality level and effectiveness of the company..... 85
Milleniusz W. Nowak, Mieczysław Ciurla: Innovations in CRM as a way to increase the value of relationships..... 93
Józef Puchalski: Innovation in the process of education based on the experience of University of Business in Wrocław..... 102
Katarzyna Rostek: Model of the commercial potential evaluation of innovative projects..... 110
Rozalia Sitkowska: The application of investigation method of the development tendencies of high-tech products 118
Janina Stankiewicz, Marta Moczulska: Through the fight and rivalry of employees to innovative organization (in the light of the results of empirical research)..... 130
Katarzyna Walecka-Jankowska: Trust vs. innovative character of an organization 140
Krzysztof Zymonik: Innovative solutions in the quality guarantee..... 149

PRACE NAUKOWE UNIWERSYTETU EKONOMICZNEGO WE WROCŁAWIU
RESEARCH PAPERS OF WROCŁAW UNIVERSITY OF ECONOMICS nr 300 • 2013

Innowacje w zarządzaniu ISSN 1899-3192

Agnieszka Bieńkowska
Politechnika Wrocławska

WSTĘPNE ROZWAŻANIA NAD ISTOTĄ I POMIAREM JAKOŚCI ROZWIĄZAŃ CONTROLLINGU

Streszczenie: Celem opracowania jest zdefiniowanie pojęcia jakości rozwiązań controllingu, w tym przyjęcie założeń dotyczących określania potrzeb i oczekiwań odbiorców świadczeń controllingu, a także wskazanie możliwości rozstrzygnięcia dylematów dotyczących sposobów pomiaru jakości rozwiązań omawianej metody zarządzania.

Słowa kluczowe: controlling, jakość rozwiązań controllingu.

1. Wstęp

Inspiracją do podjęcia tematyki jakości rozwiązań controllingu są pojawiające się w ostatnim czasie w literaturze przedmiotu spostrzeżenia o niskiej jakości usług controllingowych. K. Nowosielski stwierdza, że „w ostatnich latach w literaturze fachowej można zauważyć coraz częściej pojawiające się negatywne opinie na temat controllingu" [Nowosielski 2006, s. 320], J. Weber podaje w wątpliwość jakość świadczeń controllingu, która przekłada się na niską sprawność komórek decyzyjnych, oraz wskazuje potrzebę poszukiwania ekonomicznego uzasadnienia działalności controllingu [*Controlling*... 2000, s. 67, za: Nowosielski 2006, s. 320]. M. Chalastra zauważa natomiast, że „w niektórych przedsiębiorstwach systemy controllingu nie funkcjonują w sposób poprawny" [Chalastra 2010, s. 24]. Wreszcie P. Karwacki twierdzi, że „coraz częściej (...) na gruncie polskim dochodzi do sytuacji wręcz paradoksalnych, w których wdrożone koncepcje controllingu (wraz z ich instrumentarium) nie spełniają oczekiwań, mimo że ich konstrukcja i implementacja wydają się poprawne" [Karwacki 2011, s. 110].

W konsekwencji w polskim piśmiennictwie znaleźć można zapisy stwierdzające konieczność doskonalenia rozwiązań controllingu. K. Nowosielski zwraca uwagę na możliwości doskonalenia controllingu w organizacji z wykorzystaniem zasad i narzędzi koncepcji kompleksowego zarządzania jakością, co powinno – według autora − doprowadzić do poprawy jakości świadczeń controllingu [Nowosielski 2010,

s. 423-434]. E. Nowak z kolei zauważa, że „restrukturyzacja systemu controllingu polega na wprowadzeniu usprawnień, odejściu od dotychczasowych koncepcji i metod prowadzenia controllingu oraz przyjęciu rozwiązań bardziej nowoczesnych, które tworzą nowy model systemu controllingu przedsiębiorstwa [Nowak 2003, s. 13]. P. Karwacki stwierdza w końcu, iż powinno się dokonać „eliminacji zakłóceń we właściwym sposobie zarządzania przedsiębiorstwem opartym na koncepcji controllingu" [Karwacki 2011, s. 110].

Należy zwrócić uwagę, że konstatacje o niskiej jakości controllingu najczęściej odnoszą się do jego „produktów". Stwierdzenia o konieczności doskonalenia dotyczą zaś jego rozwiązań. Oznaczać to może, że tylko prawidłowe ukształtowanie rozwiązań controllingu przesądza o wysokiej jakości oferowanych przez controlling świadczeń. To z kolei – jak się wydaje – wskazuje na konieczność podjęcia dyskusji na temat jakości rozwiązań controllingu.

W tym kontekście celem niniejszego opracowania jest zdefiniowanie pojęcia jakości rozwiązań controllingu, przyjęcie założeń dotyczących określania potrzeb i oczekiwań odbiorców świadczeń controllingu, a także wskazanie możliwości rozstrzygnięcia dylematów związanych ze sposobami pomiaru jakości controllingu.

2. Istota jakości rozwiązań controllingu

Implementacja controllingu w organizacji związana jest z opracowaniem oraz wdrożeniem trzech grup rozwiązań do niego się odnoszących. Zalicza się tu szczegółowe rozwiązania funkcjonalne, rozwiązania instytucjonalne (organizacyjne) oraz instrumentalne. Rozwiązania funkcjonalne controllingu odnoszą się przede wszystkim do wskazania obszarów odniesienia controllingu, a także zdefiniowania jego funkcji i wynikających z nich zadań w każdym ze wskazanych obszarów. Rozwiązania organizacyjne dotyczą sfery organizacyjnej i obejmują głównie zagadnienia związane z wyodrębnianiem w organizacji ośrodków odpowiedzialności. Rozwiązania organizacyjne controllingu to także wkomponowywanie w strukturę organizacyjną realizatorów idei controllingu – controllerów − wraz z ustalaniem ich zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności. Na rozwiązania instrumentalne controllingu składają się natomiast narzędzia służące do realizacji zadań controllingu, wykorzystywane w procesie jego funkcjonowania. W szczególności zalicza się do nich controllingowy rachunek kosztów i wyników, budżetowanie, analizę odchyleń i system informacyjno-sprawozdawczy [Bieńkowska 2011, s. 58]. Próbując określić, w jaki sposób prawidłowo ukształtować rozwiązania controllingu, należy się odnieść do kategorii jakości.

W niniejszym opracowaniu proponuje się definiowanie jakości rozwiązań controllingu przez analogię do określenia jakości przytoczonego w normie ISO 9000:2006 [PN-EN ISO 9000:2006, pkt 3.1.1]. Znajdująca się w niej definicja jakości odpowiada idei określania jakości jako zbioru cech w kontekście zaspokojenia potrzeb. Jest to jednocześnie zgodne ze współczesnym rozumieniem tego pojęcia

(por. opracowania A.V. Feigenbauma [Feigenbaum 1983, s. 7], J. Penca [Penc 1997, s. 179] czy E. Skrzypek [Skrzypek 2000, s. 26]).

Jakość rozwiązań controllingu stanowi więc stopień, w jakim zbiór inherentnych właściwości dotyczących rozwiązań controllingu w organizacji spełnia wymagania. Przy tym jako inherentne właściwości należy rozumieć stałe właściwości, które istnieją same w sobie. Są to cechy konstytuujące *de facto* kształt rozwiązań controllingu w organizacji. Przykładowo mogą to być rozdrobnione bądź zagregowane ośrodki odpowiedzialności; instytucjonalny, nieinstytucjonalny lub mieszany sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną przedsiębiorstwa, a także ograniczony bądź pełny zakres uczestnictwa controllerów w zarządzaniu czy zakres zastosowania narzędzi informatycznych w controllingowym systemie informacyjno-sprawozdawczym. Ogół właściwości rozwiązań controllingu składa się na controllingowy proces wspomagania podejmowania decyzji i służy osiąganiu określonych celów organizacji. Wymagania natomiast są to potrzeby lub oczekiwania, które zostały ustalone, przyjęte zwyczajowo lub są obowiązkowe. Każdorazowo wymagania te konfrontowane muszą być z potrzebami wszystkich grup interesariuszy controllingu w organizacji. Przy tym oczekiwania odnosi się najczęściej do „produktów" controllingu. Oznacza to, że klientów świadczeń controllingowych interesuje na przykład trafność analiz sporządzanych przez controllerów, a nie sam sposób włączania controllerów w strukturę organizacyjną. Odbiorcy wymagają szybkiego przepływu informacji w organizacji, a nie zastanawiają się nad stopniem informatyzacji systemu sprawozdawczego controllingu. Tak zdefiniowane potrzeby w sposób szczególny determinują osiągnięcie wysokiej jakości rozwiązań controllingu w organizacji.

Istnieje zatem trwały związek między jakością rozwiązań controllingu, a jakością jego świadczeń. Można założyć, że jakość usług controllingu jest skutkiem jakości rozwiązań controllingu. Z tego też powodu – o czym wspomniano we wstępie – uwagi o niskiej jakości controllingu dotyczą „produktów" controllingu, doskonali się natomiast jego rozwiązania w organizacji. Z kolei jakość usług controllingowych wpływa na sprawność zarządzania, a także zwiększenie jego skuteczności oraz wzmocnienie dopasowania się do zmian zachodzących wewnątrz i na zewnątrz organizacji [Weber 1995, s. 50; za: Sierpińska, Niedbała 2003, s. 15] oraz na zapewnienie racjonalności zarządzania [Weber 2001, s. 40]. W konsekwencji jakość świadczeń controllingu oddziałuje na szeroko rozumiany sukces organizacji, w tym m.in. zapewnienie ciągłości funkcjonowania organizacji i jej rozwój [Bea, Friedl, Schweitzer 2005, s. 252; za: Chachuła 2009, s. 37]; a także poprawę efektywności i konkurencyjności jej działania [Nowosielski 2001, s. 16; Marciniak 2008, s. 16]. W tym kontekście można przyjąć, że jakość rozwiązań controllingu w sposób pośredni wpływa na korzyści osiągane przez organizację. Zależność tę zauważył P. Karwacki, twierdząc, że „jakość pracy kontrolera wpływa pośrednio na sukces przedsiębiorstwa poprzez kierownictwo, którego praca dzięki jego usługom powinna ulegać stałej poprawie" [Karwacki 2002, s. 44], a zatem „jakość pracy kontrolera i sukces przedsiębiorstwa jednoznacznie są ze sobą powiązane" [Karwacki 2002, s. 45].

Badanie tak zdefiniowanej jakości rozwiązań controllingu nie jest zadaniem łatwym. Wśród dylematów związanych z pomiarem należy wyszczególnić przede wszystkim konieczność uwzględnienia wielopłaszczyznowego relatywizmu kategorii jakości rozwiązań controllingu, a co za tym idzie − prawidłowego zdefiniowania potrzeb i oczekiwań klientów controllingu. Ponadto istotny jest wybór odpowiedniej metody pomiaru jakości rozwiązań controllingu. Rozstrzygnięcie niniejszych dylematów może przesądzić o prawidłowości określenia optymalnych dla danej organizacji rozwiązań controllingu, a także kształtowaniu programów jego doskonalenia.

3. Relatywizm kategorii jakości rozwiązań controllingu

Przyjęte w definicji jakości rozwiązań controllingu podejście zakłada relatywizowanie kategorii jakości rozwiązań controllingu w stosunku do określonych (bądź antycypowanych) potrzeb i oczekiwań klientów controllingu. Oznacza to konieczność uwzględnienia wielu grup interesariuszy controllingu zarówno w organizacji, jak i poza nią. Jak się wydaje, najważniejszymi odbiorcami świadczeń controllingu w organizacji są kierownicy poszczególnych ośrodków odpowiedzialności, a także kierownictwo naczelne organizacji. Ważnymi klientami są również służby księgowo-finansowe, a także pracownicy liniowi w organizacji. W pewnych szczególnych przypadkach (np. w sytuacji wdrożenia w organizacji rozwiązań controllingu partnerskiego [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2004, s. 43-55]) istotne stają się też podmioty zewnętrzne, tj. nabywcy, podmioty opiniotwórcze, dostawcy, potencjalni pracownicy przedsiębiorstwa, wpływowe organizacje, konkurencja oraz rynek wewnętrzny.

Kluczową kwestią staje się więc samo określenie potrzeb i oczekiwań względem controllingu dla określonych grup interesariuszy. Skoro potrzeby te wyrażane są w odniesieniu do świadczeń controllingu, zachodzi konieczność przełożenia określonych wymagań na charakterystyki poszczególnych rozwiązań controllingu. Warto w tym procesie skorzystać z metod oferowanych przez zarządzanie jakością, np. z metody QFD, która niweluje brak fachowej wiedzy odbiorców, tłumacząc ich wymagania na język zrozumiały dla projektantów systemu w organizacji. Innym zagadnieniem jest uwzględnienie zmienności potrzeb w czasie, z czego wynika konieczność monitorowania zmian w zakresie potrzeb i oczekiwań w stosunku do controllingu, zarówno wewnątrz organizacji, jak i w jej otoczeniu.

Opisywana różnorodność klientów controllingu, a w następstwie różnorodność potrzeb dotyczących controllingu, implikuje ponadto konieczność opracowania zhierarchizowanego systemu oczekiwań na poziomie organizacji jako całości. W procesie tworzenia hierarchii oczekiwań względem controllingu kluczowe są cele dotyczące controllingu, a zdefiniowane dla organizacji jako całości, a także poszczególnych jej poziomów i obszarów.

Niezależnie jednak od powyższego relatywizm kategorii jakości rozwiązań controllingu odnosi się także (a może przede wszystkim) do konieczności uwzględ-

niania różnych uwarunkowań kształtowania rozwiązań controllingu w organizacji. Oznacza to w istocie, że controlling nie jest koncepcją ani jednolitą, ani jednorodną. Uważa się nawet, że jest metodą „szytą na miarę" [Skrzyniarz 2002]. Trudno jednak zgodzić się ze skrajną tezą E. Janczyk-Strzały o „jednostkowym charakterze stosowanych rozwiązań controllingowych, zależnych od sytuacji przedsiębiorstwa, w którym zostały wdrożone" [Janczyk-Strzała 2004, s. 24]. Analiza literatury przedmiotu, w tym w szczególności przedstawionych wyników badań empirycznych, dowodzi bowiem, że w praktyce funkcjonowania organizacji stosowane są pewne powtarzalne konfiguracje rozwiązań organizacyjnych, funkcjonalnych i instrumentalnych controllingu, które występują w określonych warunkach funkcjonowania i charakterystykach organizacji. Jak twierdzi E. Nowak, „projektując controlling dla konkretnego przedsiębiorstwa, należy uwzględnić specyfikę jego działalności oraz właściwości realizowanych procesów gospodarczych. Ponadto zastosowane instrumenty i narzędzia controllingowe powinny być dostosowane do specyficznych potrzeb zarządzania danym przedsiębiorstwem. Ważne jest także uwzględnienie warunków funkcjonowania przedsiębiorstwa" [Nowak 2003, s. 10]. Można zatem przyjąć, iż do potencjalnych zewnętrznych warunków funkcjonowania organizacji należy włączyć np. dynamikę i złożoność jej otoczenia, działalność dostawców i odbiorców czy też istnienie konkurencji. Do jej charakterystyk należy natomiast zaliczyć takie czynniki, jak np. wielkość organizacji, przedmiot i forma prawna jej działalności, typ struktury organizacyjnej czy tak zwany staż controllingowy [Bieńkowska 2003, s. 12].

„Dobre" rozwiązanie controllingu będzie zatem dopasowane do jego uwarunkowań oraz relatywizowane do potrzeb danej organizacji. Z uwagi na opisywany relatywizm nie powinno się mówić – jak się wydaje – o „controllingu spełniającym najnowsze standardy" [Chalastra 2010, s. 24], ani o „pełnym i zaawansowanym controllingu" („Za pełne wdrożenie controllingu uważa się stan, w którym w przedsiębiorstwie istnieją m.in. takie narzędzia controllingu, jak: zintegrowany system informatyczny, systemy motywacyjne skorelowane z wynikami w MPK, system zarządzania przez cele na poziomie MPK, zaawansowany rachunek kosztów wykorzystujący np. metodę ABC") [Chalastra 2010, s. 28] jako o controllingu dobrej lub doskonałej jakości. Dobra jakość rozwiązań controllingu wynika bowiem ze stopnia zaspokajania potrzeb odbiorców świadczeń controllingowych, a te z kolei są związane z warunkami funkcjonowania i charakterystykami organizacji.

4. Metody pomiaru jakości rozwiązań controllingu

Kluczowym aspektem oceny jakości rozwiązań controllingu jest wybór odpowiedniej metody jej pomiaru. Pomiar ten musi – w świetle przyjętej definicji jakości rozwiązań controllingu – umożliwiać ocenę stopnia spełnienia wymagań przez zbiór właściwości dotyczących rozwiązań controllingu.

W literaturze nie opracowano, jak dotąd, kompleksowej metody w tym zakresie. W zasadzie jedynie A. Brokeamper bezpośrednio wspomina o pomiarze jakości rozwiązań controllingu. Autor jako dwa główne parametry oceny wskazuje koszty i jakość. Ocena parametru kosztowego wykonywana jest przy tym według benchmarkingu, a jakościowego − z punktu widzenia odbiorców usług controllingowych [Brokeamper 2007, za: Nowosielski 2007, s. 322]. Niezależnie od poglądów A. Brokeampera w literaturze przedmiotu opisywane są inne metody służące szeroko rozumianej „ocenie controllingu". B. Amshoff proponuje przeprowadzenie pomiaru efektywności controllingu, rozumianej jako stopień, w którym określony system controllingu przyczynia się do wypełnienia (realizacji) różnych celów controllingu. Zwraca przy tym uwagę fakt, iż − w myśl koncepcji klasycznych − autor wskazuje raczej na pomiar skuteczności omawianej metody wspomagania zarządzania [Amshoff 1993, za: Nowosielski 2007, s. 321]. K. Nowosielski postuluje natomiast, że − według zasad metody wielokryterialnej w tym przypadku dotyczącej oceny controllingu − „w pomiarze poszczególnych obiektów szczegółowych konieczne jest wykorzystanie zestawu różnych rodzajowo kryteriów (ilościowych i jakościowych) wraz z szeregiem szczegółowych mierników oceny" [Nowosielski 2007, s. 322]. Z kolei M. Chalastra proponuje ocenę systemu controllingu w drodze badania audytowego, przy czym zakres badania powinien obejmować między innymi: określenie terminowości obiegu dokumentacji czy badanie ich treści merytorycznej. A zatem, według M. Chalastry, badanie powinno polegać na analizie poprawności wdrożenia i funkcjonowania controllingu w konkretnej organizacji [Chalastra 2004, s. 21].

Wobec powyższego wydaje się, iż w procesie ewaluacji jakości rozwiązań controllingu możliwe jest przyjęcie trzech możliwości: pomiaru bezpośredniego, pośredniego lub mieszanego.

Pomiar bezpośredni polega na bezpośredniej analizie stopnia zadowolenia klientów controllingu z przyjętych w organizacji rozwiązań. Oznacza to zbieranie opinii odbiorców usług controllingowych wprost na temat rozwiązań controllingu (takich np., jak: Czy uważasz, że w organizacji można by zastosować inną niż przyjęta koncepcję controllingu?, Czy należałoby zwiększyć liczność komórki controllingu w organizacji?). Metoda bezpośrednia oparta na powyższych zasadach ma tę zaletę, że zebrane informacje wprost odwołują się do konkretnych rozwiązań oferowanych przez controlling. Wadą jest to, że klienci controllingu mogą być niekompetentni w ocenie zastosowanych rozwiązań controllingu. Znacznie bardziej kompetentni wydają się w tym przypadku sami controllerzy, jednak – jako że często są oni współtwórcami systemu controllingu w organizacji − mogą odznaczać się brakiem obiektywizmu. Metodą pomiaru bezpośredniego może być również, przeprowadzony przez ekspertów, audyt controllingu w organizacji.

Z tego powodu, jak się wydaje, korzystne może być ocenianie jakości rozwiązań controllingu w sposób pośredni. Łatwym rozwiązaniem jest ocena jakości świadczeń controllingu, zwłaszcza że potrzeby i oczekiwania klientów najczęściej odnoszą się do „produktów". K. Nowosielski proponuje ocenę cech controllingu za-

wartych w pytaniach w skali <1;10>, a na podstawie sumy odpowiedzi formułuje „wskaźnik średniego zadowolenia klientów controllingu z jego produktów", nazwany we wzorze jakością produktów controllingu ocenianą przez klientów controllingu [Nowosielski 2006, s. 324-325]. Za produkty controllingu autor uznaje: „informacje wyjściowe, związane z realizacją procesów controllingu (planowania, kontroli i dostarczania informacji), generowane pod postacią planów budżetów, analiz czy raportów (...), plany rzeczowe – sprzedaży, produkcji, zaopatrzenia, budżety przychodów i kosztów, sprawozdania i raporty z wykonania planów i budżetów" [Nowosielski 2010, s. 428]. Ocena jakości rozwiązań controllingu przez pryzmat oceny jakości produktów controllingu powinna się odwoływać więc do opinii klientów controllingu na temat świadczeń controllingu (np. Czy budżetowanie stanowi skuteczne narzędzie kontroli w organizacji?, Czy informacje dostarczane przez controllingowy system informacyjno-sprawozdawczy w organizacji są zawsze aktualne?). Wydaje się, iż niepodważalną zaletą takiego rozwiązania jest to, że dzięki niemu klienci controllingu w miarę łatwo i w sposób zrozumiały mogą określić stopień zaspokojenia swoich potrzeb i oczekiwań względem controllingu, a także to, że zrobią to najprawdopodobniej w sposób kompetentny.

Innym, nieco bardziej kontrowersyjnym, sposobem ewaluacji pośredniej jest pomiar szeroko rozumianych skutków/korzyści z wdrożenia controllingu. Należy podkreślić, że w ogólnym ujęciu prakseologicznym co do istoty i treści wymagania w stosunku do rozwiązań controllingu można sprowadzić do syntetycznego wymogu sprawności zarządzania lub też nieco bardziej szczegółowych wymogów skuteczności, ekonomiczności i korzystności, a także – dodatkowo – energiczności, prostoty, dokładności, a także niezawodności [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2011, s. 271-272] (np. Czy wyznaczane cele i plany organizacji (zarówno te strategiczne, jak i operacyjne) są osiągane?). Analizując korzyści z wdrożenia controllingu, można również odwołać się do rezultatów pojmowanych znacznie szerzej (np. Czy rozwój organizacji jest niezagrożony?, Czy efektywność funkcjonowania organizacji w ostatnich latach stale się poprawia?), jednakże w tym przypadku należy pamiętać, że wartość tych parametrów zależna jest również (a może przede wszystkim) od czynników innych aniżeli samo wdrożenie controllingu. Każdorazowo jednak aktualne pozostaje pytanie, kto powinien oceniać rezultaty i korzyści z implementacji controllingu. Wydaje się, że w zależności od kompetencji poszczególnych klientów controllingu powinni oni oceniać korzyści z wdrożenia controllingu na różnym poziomie szczegółowości.

Dobrym rozwiązaniem, syntetyzującym *de facto* wskazane wyżej sposoby, jest wariant mieszany. Jak zauważa K. Nowosielski, „ocenę controllingu można skoncentrować na produktach controllingu (rozumianych jako efekty jego pracy) oraz na ich wpływie na efekty wspomaganych komórek. Jako kryteria oceny controllingu można w takim wypadku zaproponować jakość jego świadczeń oraz ich skuteczność i efektywność z punktu widzenia rezultatów klientów controllingu [Nowosielski 2006, s. 322]. Ocenę tę warto wzbogacić również o bezpośrednią opinię klientów

controllingu (a nawet samych controllerów) na temat jego rozwiązań, gdyż może ona wskazać kierunki udoskonaleń omawianej metody zarządzania.

5. Podsumowanie

Controlling wdrażany jest w polskich organizacjach od zgoła 25 lat i uważa się, że w ostatnich latach – zwłaszcza w praktyce polskich organizacji − nastąpił okres jego dynamicznego rozkwitu. Badania wprost pokazują, że controlling jest jedną z najczęściej implementowanych metod wspomagania zarządzania w Polsce [Bieńkowska, Zgrzywa-Ziemak 2011, s. 214]. Jednocześnie wyniki badań dowodzą, że controlling postrzegany jest przez polskich przedsiębiorców jako metoda w miarę trudna [Bieńkowska, Zgrzywa-Ziemak 2011, s. 244]. Wydaje się, że przyczyny tego stanu rzeczy należy się doszukiwać w złożoności rozwiązań controllingu. W. Czakon przyznaje, że skutkiem różnorodności praktycznych rozwiązań w zakresie stosowanych narzędzi struktur i procesów decyzyjnych jest zróżnicowany poziom sprawności systemów controllingu [Czakon 2007, s. 17-20].

Scharakteryzowana w opracowaniu kategoria jakości rozwiązań controllingu pozwala na weryfikację poprawności tych rozwiązań. Umożliwia także poszukiwanie optymalnych rozwiązań w omawianym względzie. Słowo „optymalny" nie oznacza jednak „najbardziej zaawansowany", „odpowiadający najnowszym standardom", ale „odpowiedni" dla danej organizacji w danym okresie jej funkcjonowania, czyli odpowiadający jej potrzebom i oczekiwaniom. Jak pisze M. Chalastra „idealny system controllingu istnieje tylko w teorii jako wyznacznik potencjalnych możliwości rozwoju poszczególnych narzędzi. W praktyce nie zdarza się sytuacja, gdy w jednej firmie wdrożone są wszystkie potencjalne narzędzia, jakimi może posługiwać się i to w najbardziej zaawansowany sposób. Nie ma potrzeby nadmiernego rozwoju tego systemu, gdyż spowoduje to niepotrzebne koszty w stosunku do uzyskanych efektów" [Chalastra 2004, s. 23]. Kategoria jakości rozwiązań controllingu pozwala tym samym na wyszczególnienie słabych punktów wdrożonego systemu controllingu w organizacji i w konsekwencji może doprowadzić do wypracowania programów jego doskonalenia. To z kolei powinno doprowadzić do poprawy jakości świadczeń controllingu, a w następstwie − do osiągnięcia przez organizację wymiernych korzyści.

Literatura

Amshoff B., *Controlling in deutschen Undernehmungen. Realtypen. Kontext und Effizienz*, Gabler, Wiesbaden 1993.

Bea F., Friedl B., Schweitzer M., *Allgemeine Betriebwirtschftslehre*, Lucius UTB, Stuttgart 2005.

Bieńkowska A., *O potrzebie badań modelowych i opracowania wzorcowych rozwiązań controllingu*, Zeszyt Naukowy nr 187, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań 2011a, s. 17-27.

Bieńkowska A., *O skuteczności controllingu i jego wpływie na sukces organizacji*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego nr 4/2, Gdańsk 2011b, s. 54-61.

Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Controlling partnerski*, [w:] *Rachunkowość zarządcza i controlling w warunkach integracji z Unią Europejską*, red. E. Nowak, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Wrocław 2004, s. 43-55.

Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Jakość zarządzania z uwzględnieniem controllingu*, [w:] *Przełomy w zarządzaniu: zarządzanie procesowe*, red. R. Borowiecki, L. Kiełtyka, „Dom Organizatora", TNOiK, Toruń 2011, s. 269-285.

Bieńkowska A., Zgrzywa-Ziemak A., *Współczesne metody zarządzania w przedsiębiorstwach funkcjonujących w Polsce − identyfikacja stanu istniejącego*, [w:] *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, red. M. Hopej, Z. Kral, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011, s. 211-252.

Brokeamper A., *Wir sind doch Alle kundenorientiert? Sieben Schritte zum kunden- und marktorientierten Controlling*, http://www.competence-site.de, www.controller-forum.com, 2007.

Chachuła D., *Controlling. Koncepcje, narzędzia, modele*, Difin, Warszawa 2009.

Chalastra M., *Audyt systemu controllingu*, CiRZ 2010, nr 10, s. 21-28.

Chalastra M., *Jak przeprowadzić audyt w systemie controllingu*, CiRZ 2004, nr 4,s. 21-26.

Chalastra M., *Jak przeprowadzić audyt systemu controllingu*, CiRZ 2004, nr 5, s. 20-23.

Controlling. Technologia zarządzania firmą, red. H. Błoch, Oficyna Controllingu Profit, Katowice 2000.

Czakon W., *Diagnoza systemu controllingu w przedsiębiorstwie*, CiRZ 2007, nr 2, s. 17-20.

Feigenbaum A.V., *Total Quality Control*, McGraw-Hill Book Company, New York 1983.

Janczyk-Strzała E., *Stan i tendencje rozwojowe controllingu na rynku europejskim*, [w:] *Rachunkowość zarządcza i controlling w warunkach integracji z Unią Europejską*, red. E. Nowak, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2004, s. 23-30.

Karwacki P., *Czynniki ograniczające efektywność controllingu w przedsiębiorstwie*, [w:] *Współczesne przeobrażenia procesów zarządczych przedsiębiorstwa*, red. A. Barabasz, J. Skalik, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 217, Wrocław 2011, s. 110-119.

Karwacki R., *Zadania i sukces kontrolera – refleksje teoretyczne i praktyczne*, [w:] *Kontrola i kontroling w zarządzaniu: tendencje, koncepcje, instrumenty*, cz. II, red. B.R. Kuc, Wydawnictwo WSZiM, Warszawa 2002, s. 39-45.

Marciniak S., *Controlling. Teoria, zastosowania*, Difin, Warszawa 2008.

Nowak E., *Uwarunkowania systemu controllingu przedsiębiorstwa*, [w:] *Kierunki rozwoju controllingu a praktyka polskich przedsiębiorstw*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 987, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2003, s. 9-15.

Nowosielski K., *Pomiar sprawności funkcjonowania controllingu w przedsiębiorstwie*, [w:] *Tendencje rozwojowe współczesnej rachunkowości zarządczej,* red. E. Nowak, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 1136, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2006, s. 320-327.

Nowosielski K., *Procedura oceny controllingu w przedsiębiorstwie*, [w:] *Efektywność – rozważania nad istotą i pomiarem*, red. T. Dudycz, Ł. Tomaszewicz, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2007, s. 322.

Nowosielski K., *Wykorzystanie koncepcji TQM w doskonaleniu controllingu*, [w:] *Rachunkowość a controlling*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 123, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 423-434.

Nowosielski S., *Centra kosztów i centra zysku w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2001.

Penc J., *Leksykon biznesu*, Agencja Wydawnicza „Placet", Warszawa 1997.

PN-EN ISO 9000:2006, *Systemy zarządzania jakością. Podstawy i terminologia*, PKN, Warszawa 2006.

Sierpińska M., Niedbała B., *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003.
Skrzyniarz P., *Indyholidyna – pryzmat controllera*, CiRZ 2002, nr 3.
Skrzypek E., *Jakość i efektywność*, Wydawnictwo Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2000.
Weber J., *Einfuhrung in das Controlling*, Schaffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1995.
Weber J., *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Wydawnicza Profit, Katowice 2001.

PRELIMINARY DISCUSSIONS ON THE ESSENCE AND MEASUREMENT OF CONTROLLING SOLUTIONS QUALITY

Summary: The aim of the paper is to define the term of controlling solutions quality, the adoption of the assumptions concerning the needs and expectation in relation to controlling, as well as the indication of possible ways to resolve the dilemma of quality of controlling measurement.

Keywords: controlling, controlling solutions quality.