

Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka

Politechnika Wrocławska

FUNKCJONOWANIE CONTROLLINGU W ORGANIZACJACH 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 funkcjonalne, są one bowiem pierwotne w stosunku do dwóch pozostałych rodzajów. W rezultacie wpływają na efektywność funkcjonowania zarówno controllingu, jak i organizacji jako całości.

W przedstawionym kontekście celem niniejszego artykułu jest zaprezentowanie wyników badań empirycznych dotyczących identyfikacji rozwiązań funkcjonalnych controllingu w średnich organizacjach Dolnego Śląska, chociaż same badania zakrojone były znacznie szerzej i obejmowały również rozwiązania organizacyjne i instrumentalne controllingu, jak również problematykę związaną z jego oceną i możliwościami doskonalenia, i to w odniesieniu do organizacji zarówno średniej wielkości, jak i do dużych. Przede wszystkim omawiane wyniki badań odnoszą się do zagadnień związanych z wyborem koncepcji controllingu, realizacją funkcji koordynacyjnej uznawanej za nadrzędną funkcję controllingu, a także z zapotrzebowaniem na kształtowanie poszczególnych odmian i typów controllingu.

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. W badaniach uczestniczyło 47 średnich i 56 dużych organizacji różnych branż. Badania prowadzono 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%) miało 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 wyniki badań odnoszą się tylko do organizacji mających wdrożony controlling. 43% spośród nich wdrożyło jego rozwiązania jeszcze przed rokiem 2000, połowa 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). Nie jest to zaskakujący stan rzeczy, gdyż controlling jest instrumentem dedykowanym głównie organizacjom przemysłowym, choć w ostatnich latach obserwuje się postępujące wdrażanie tego instrumentu wspomagania zarządzania także w organizacjach usługowych.

85,7% badanych organizacji stanowiły organizacje polskie bądź z przewagą kapitału polskiego, pozostałe 14,3% – zagraniczne bądź 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 jedną piątą – na rynku wielonarodowym.

3. Koncepcja controllingu

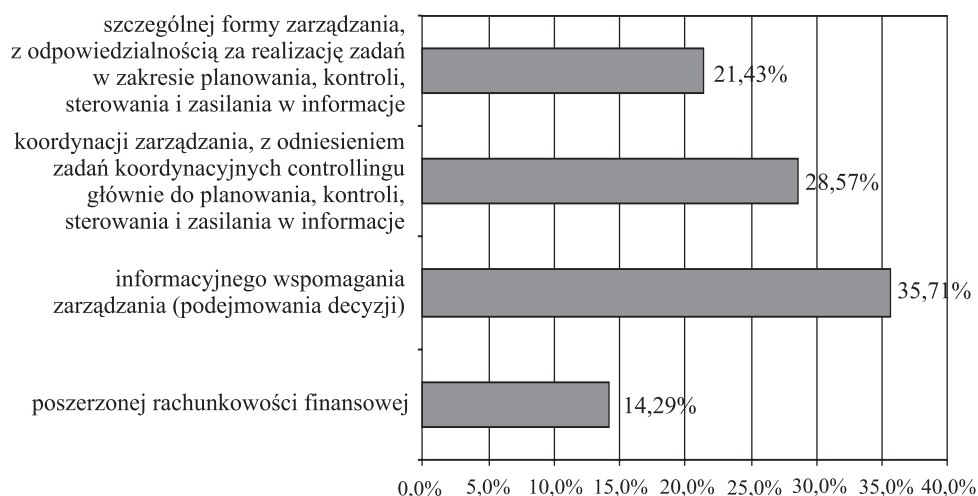
Zasadniczy problem, jaki musi rozwiązać kierownictwo organizacji wdrażającej controlling, sprowadza się do wyboru odpowiedniej koncepcji controllingu. Tym bowiem w dużej mierze podyktowane są jego późniejsze rozwiązania organizacyjne i instrumentalne, a w rezultacie efektywność funkcjonowania całego systemu. W literaturze spotyka się różne próby uporządkowania koncepcji controllingu, najczęściej jednak autorzy wyróżniają cztery opisane poniżej koncepcje:

- controlling jako poszerzona rachunkowość finansowa – której celem jest „...orientowanie rachunkowości finansowej połączonej z rachunkiem kosztów na planowanie, kontrolę i sterowanie działalnością przedsiębiorstwa w celu zapewnienia płynności finansowej i zyskowności” [Sierpińska, Niedbała 2003, s. 25],
- controlling jako informacyjne wspomaganie zarządzania – w myśl tej koncepcji controlling realizuje zadania związane z generowaniem i dostarczaniem informacji na użytek zarządzania w organizacji,
- controlling jako koordynacja zarządzania – w której przypisane controllingowi wspomaganie zarządzania obejmuje realizowane przez kontrolerów funkcje, przynależne do tej pory kierownictwu w organizacji, szczególnie dotyczące koordynacji określonych procesów w organizacji, nadzoru i monitorowania określonych zadań zarządczych oraz współuczestnictwa w ich wykonywaniu,

- controlling jako szczególna forma zarządzania – podejście to zakłada, iż głównymi funkcjami controllingu są planowanie, kontrola i sterowanie, ze szczególnym uwzględnieniem poziomu strategicznego zarządzania [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczek 2004b, s. 22; Weber 2001, s. 19-28].

W badanych organizacjach średniej wielkości najbardziej popularne są: koncepcja controllingu rozumianego jako informacyjne wspomaganie zarządzania (ponad jedna trzecia wskazań) oraz controlling rozumiany jako koordynacja zarządzania (prawie 30% wskazań – rys. 1). Ta druga koncepcja jest preferowana zdecydowanie przez organizacje duże. Wyniki badań zdają się więc potwierdzać, że dobór koncepcji w pewnej mierze uwarunkowany jest wielkością organizacji. Organizacje duże, o rozbudowanej często strukturze, miewają problemy z koordynacją zadań częściowych w zakresie planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje, stąd też częściej sięgają po taką koncepcję controllingu, która te problemy pozwala rozwiązywać. Z kolei w organizacjach średniej wielkości na pierwszym miejscu stawiana jest potrzeba pozyskiwania informacji z różnych obszarów organizacji dla celów decyzyjnych i dostarczania ich w odpowiednim czasie decydom na różnych poziomach zarządzania, stąd też koncepcja koordynacyjna wskazywana jest dopiero na drugim miejscu. Jeśli natomiast jest ona wybierana, to najczęściej zadania tak rozumianego controllingu realizowane są jedynie przez specjalistów z zakresu controllingu (50% wskazań) bądź przy ich współpracy ze specjalistami rachunkowości finansowej (jedna czwarta wskazań); badane organizacje nie zdecydowały się nato-

Jaką koncepcję controllingu przyjęto w organizacji?
(% organizacji)

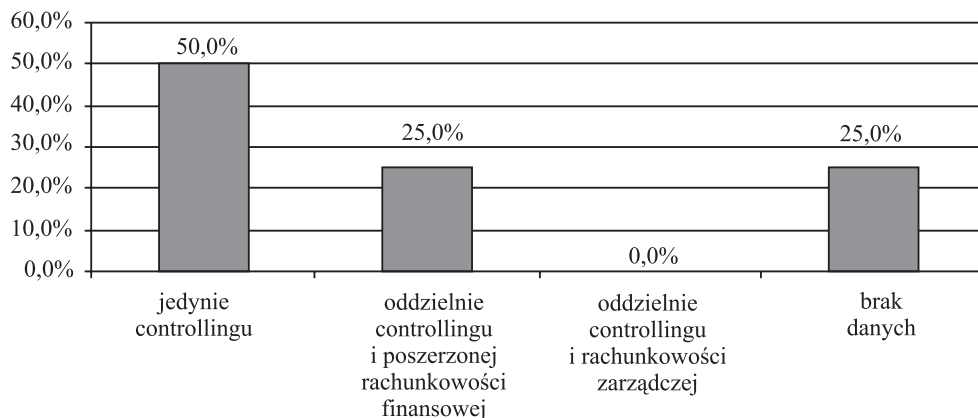


Rys. 1. Koncepcja controllingu przyjęta w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

miast do tego celu tworzyć komórki rachunkowości zarządczej (rys. 2). W organizacjach dużych natomiast częściej zadania tak rozumianego controllingu realizowane są przez współistniejące i współpracujące służby controllingu i rachunkowości zarządczej.

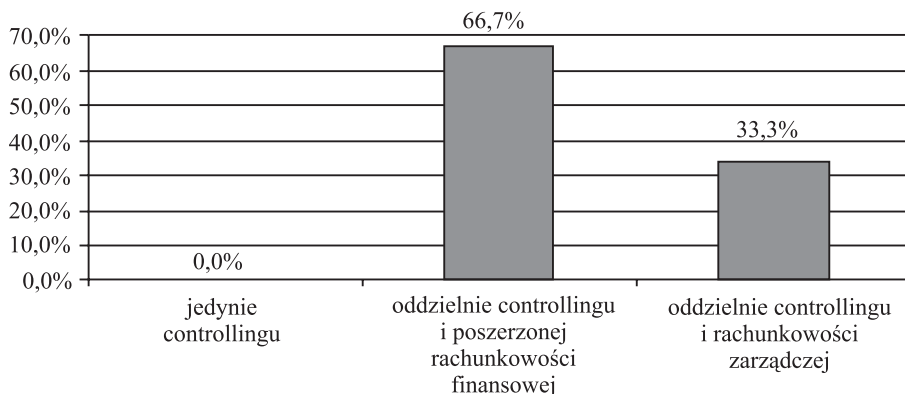
Controlling jako koordynacja zarządzania (bez możliwości podejmowania decyzji przez specjalistów ds. controllingu w obszarze planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje) z uwzględnieniem:



Rys. 2. Controlling jako koordynacja zarządzania w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

Controlling jako szczególna forma zarządzania (z możliwością podejmowania decyzji przez specjalistów ds. controllingu w obszarze planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje) z uwzględnieniem:



Rys. 3. Controlling jako szczególna forma zarządzania w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

Pozostałe dwie koncepcje controllingu są znacznie mniej popularne i znacznie rzadziej wybierane. Do stosowania controllingu rozumianego jako szczególna forma zarządzania przyznaje się nieco ponad jedna piąta ankietowanych organizacji średniej wielkości (z czego dwie trzecie w ramach przyjmowanych rozwiązań organizacyjnych uwzględnia specjalistów z zakresu controllingu i rachunkowości finansowej, jedna trzecia natomiast – controllingu i rachunkowości zarządczej (rys. 3)), koncepcję controllingu zaś rozumianego jako poszerzona rachunkowość finansowa wybrało niecałe 15% ankietowanych. W pewnym sensie znajduje to swoje uzasadnienie w dużej trudności precyzyjnego dookreślenia tych dwóch koncepcji. Często bowiem pierwszej spośród nich zarzuca się, iż w niewielkim stopniu różni się ona od samego zarządzania, z kolei druga trudna jest do odróżnienia od standardowej rachunkowości finansowej. Trudno bowiem zdefiniować, na czym w istocie miałyby polegać owo poszerzenie zadań realizowanych w ramach rachunkowości finansowej.

4. Koordynacja jako centralna funkcja controllingu

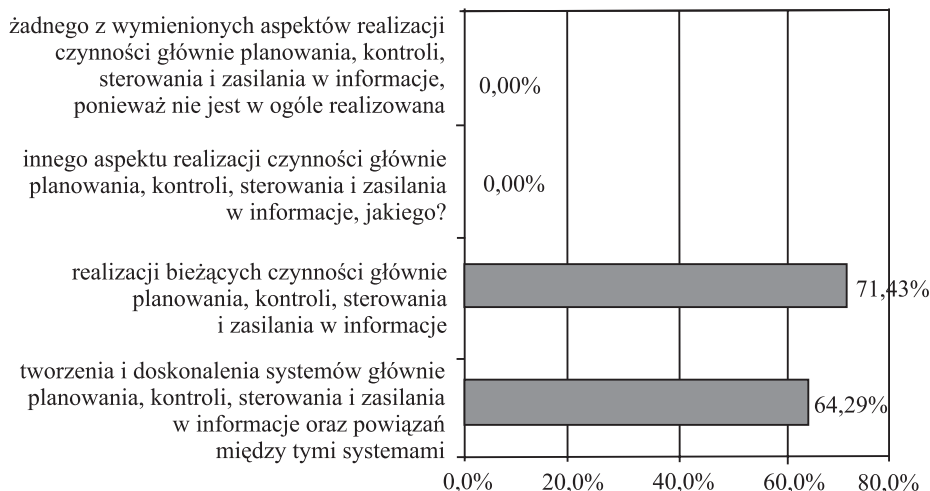
W obu najbardziej popularnych koncepcjach controllingu jako najważniejszą i centralną jego funkcję wskazuje się koordynację. Jej potrzeba powstaje w wyniku sprzężenia organizacji z otoczeniem, jak również z konieczności uwzględnienia różnorodnych zależności (personalnych, przedmiotowych i czasowych) wewnątrz poszczególnych (sub-)systemów zarządzania i między nimi. Koordynacja oznacza ukierunkowanie zadań w zakresie zarządzania na określony cel albo, ściślej – proces integrowania zadań w omawianym względzie, podejmowanych w różnych obszarach funkcjonalnych działalności organizacji i prowadzących do osiągnięcia jej celów. W sensie czynnościowym rozumiana jest jako „...włączanie do działania wszystkich i tylko tych elementów (...), które są niezbędne do zapewnienia powodzenia, i to włączanie ich tak, aby elementy te maksymalnie przyczyniały się do powodzenia całości (...) – a więc włączanie ich we właściwej jakości i ilości i we właściwej chwili” [Zieleniewski 1976, s. 262-263].

Realizowana w badanych organizacjach średniej wielkości funkcja koordynacyjna controllingu dotyczy w głównej mierze realizacji bieżących czynności w zakresie planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje (ponad 70% wskazań), a także tworzenia i doskonalenia systemów planowania, kontroli informacji, sterowania nimi i zasilania w informacje oraz powiązań między nimi (ok. 65% wskazań) – rys. 4.

W badanych organizacjach średniej wielkości koordynacja bieżących czynności w zakresie planowania, kontroli informacji, sterowania nimi i zasilania w informacje odnosi się zwłaszcza do:

- planowania (budżetowania) i kontroli kosztów,
- analizy ekonomiczno-finansowej,
- planowania i kontroli finansowej (rys. 5),

Realizowana przez controllerów w organizacji funkcja koordynacyjna
controllingu dotyczy:
(% organizacji)



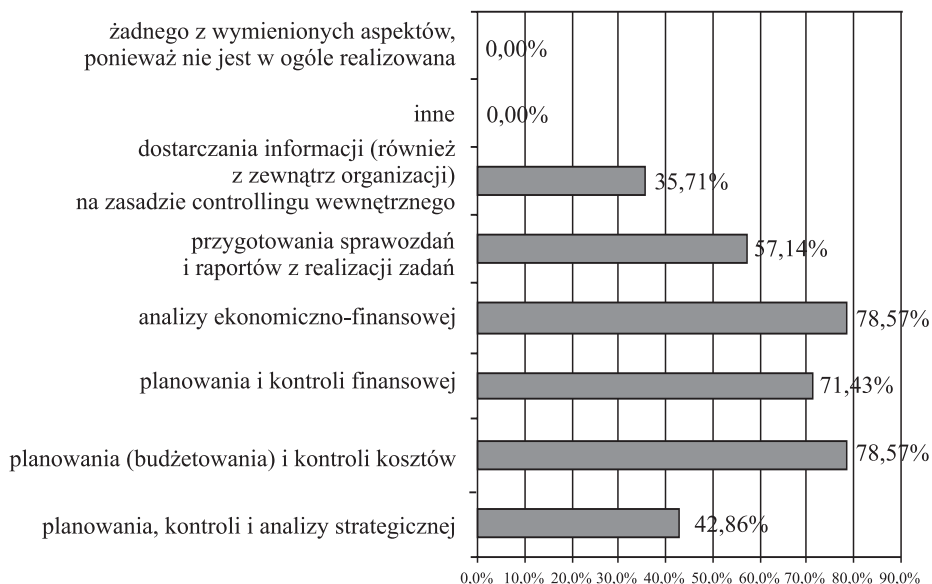
Rys. 4. Realizacja funkcji koordynacyjnej w controllingu w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

w nieco mniejszym stopniu zaś do przygotowania sprawozdań i raportów z realizacji zadań. Koordynacja systemu raportowania jest natomiast znacznie bardziej istotna dla ankietowanych dużych organizacji, w mniejszym zakresie zaś wskazują one na realizację przez controllerów funkcji koordynacyjnej w ramach planowania i kontroli finansowej. Takie rozłożenie akcentów realizacji funkcji koordynacyjnej controllingu daje się wyjaśnić wielkością organizacji. Większa zazwyczaj swoboda finansowa organizacji dużych pozwala na zatrudnienie specjalistów w dziedzinie finansów, na jakich nie zawsze jest stać organizacje średniej wielkości. Z kolei większe rozczłonkowanie przestrzenne i organizacyjne dużych organizacji rodzi duże potrzeby w zakresie właściwej koordynacji procesu budżetowania, drobiazgowego planowania i kontroli kosztów, a następnie raportowania z realizacji zadań.

Koordynacja w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości najczęściej jest prowadzona przez kierowników różnych szczebli kierowania w ramach nadzoru zwierzchniego (rys. 6). Granice takiej koordynacji wyznacza zdolność menedżerów do komunikowania się oraz poziom akceptacji i percepcji podwładnych [Sierpińska, Niedbała 2003, s. 32]. Połowa badanych organizacji wskazuje również, że funkcja koordynacyjna realizowana jest przez specjalistów ds. controllingu oraz za pośrednictwem wytycznych postępowania. Bardzo rzadko natomiast zdarzają się

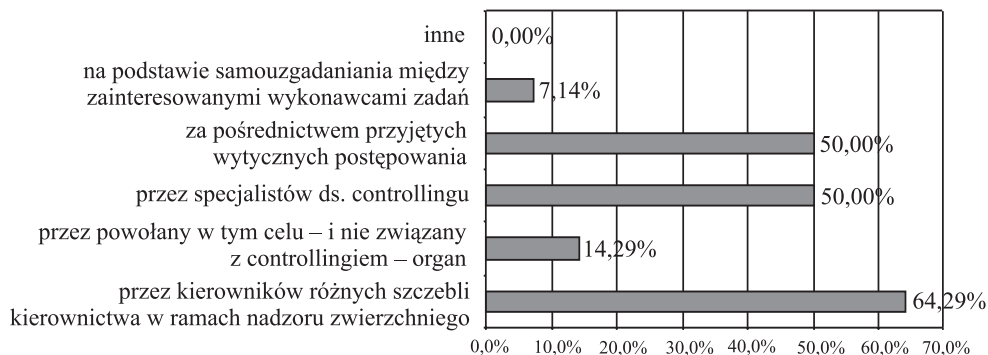
Realizowana przez controllerów w organizacji funkcja koordynacyjna
controllingu odnosi się do:
(% organizacji)



Rys. 5. Przedmiot odniesienia koordynacji w controllingu w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

W organizacji koordynacja głównie planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje jest realizowana:
(% organizacji)



Rys. 6. Sposób realizacji funkcji koordynacyjnej w controllingu w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

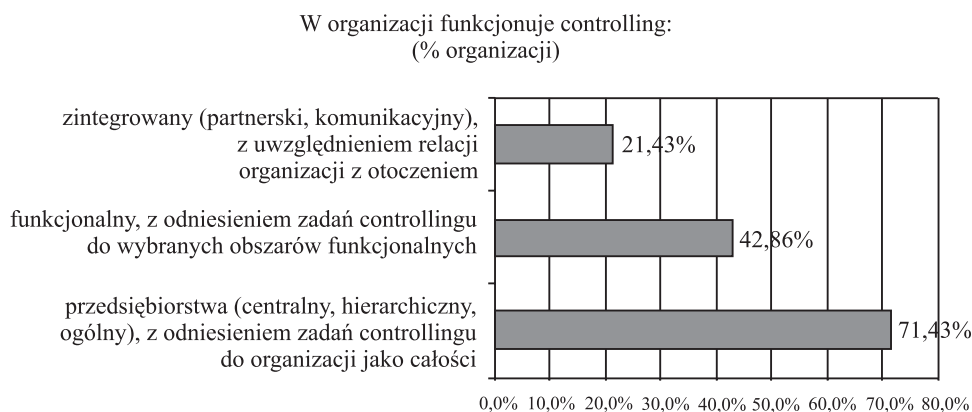
Źródło: opracowanie własne.

rozwiązania, w których funkcje koordynacyjne realizowane są przez powołane specjalnie w tym celu i niezwiązane z controllingiem organy. W organizacjach dużych natomiast ciężar działań koordynacyjnych spoczywa głównie na barkach controllerów.

5. Typy i odmiany controllingu

Jedną z nowszych tendencji w zakresie controllingu jest wykształcanie się, zarówno w teorii, jak i w praktyce, wielu jego odmian. Pierwotnie zadania controllingu odnoszone były do całej organizacji, z biegiem czasu jednak (w Polsce od ok. 1995 r.) to się zmieniło – obserwuje się rozwój controllingu funkcjonalnego, który – w odróżnieniu od controllingu organizacji (centralnego, ogólnego, hierarchicznego) – koncentruje się na wybranych obszarach funkcjonalnych (produkcji, logistyce, jakości, marketingu i sprzedaży itd.), nie zaś na całej organizacji. Redefinicja zasad współpracy rynkowej organizacji z punktu widzenia wzrostu ich wartości wymusza zaś stopniowo rozwój controllingu partnerskiego¹ (zintegrowanego, komunikacyjnego) stanowiącego swoistą odpowiedź na wymóg wspomagania zarządzania wartością organizacji i jej relacjami z otoczeniem. Powszechnie uważa się, że „...wartość przedsiębiorstwa będzie wzrastać, jeśli będzie ono w swoich działaniach uwzględniać interesy klientów i innych organizacji zainteresowanych jego działalnością. To z kolei implikuje konieczność poszukiwania takich rozwiązań w zakresie zarządzania (...), które uwzględniałyby relacje przedsiębiorstwa z otoczeniem” [Wilimowska 2003, s. 338]. Wyniki badań (rys. 7) pokazują jednak, że to ostatnie rozwiązanie wciąż jeszcze jest stosunkowo rzadkie wśród badanych organizacji (sięgnęła po nie ponad jedna piąta badanych organizacji średniej wielkości i trochę mniejszy odsetek dużych organizacji), być może z tej przyczyny, że sama w sobie koncepcja ta jest niedostatecznie opisana w teorii i trudna do realizacji w praktyce. W koncepcji controllingu partnerskiego przyjmuje się, że skuteczność rynkowa organizacji zależna jest od nawiązania partnerskich stosunków z uczestnikami rynku, co oznacza, że eksponuje on bezpośredni, interakcyjny, wielostronny charakter kontaktów między organizacją a ludźmi oraz innymi organizacjami w procesie tworzenia oraz sprzedaży produktów i usług [Bieñkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2004a, s. 46]. Zgodnie z tą ideą wszyscy uczestnicy (partnerzy) powinni razem dążyć do osiągania celów wspólnych, a tym samym (a właściwie dzięki temu) celów własnych. W praktyce jednak uwzględnianie interesów innych niejednokrotnie wymaga modyfikacji własnych założeń i celów, a nie wszystkie organizacje stoją na takim poziomie rozwoju, aby móc to zaakceptować.

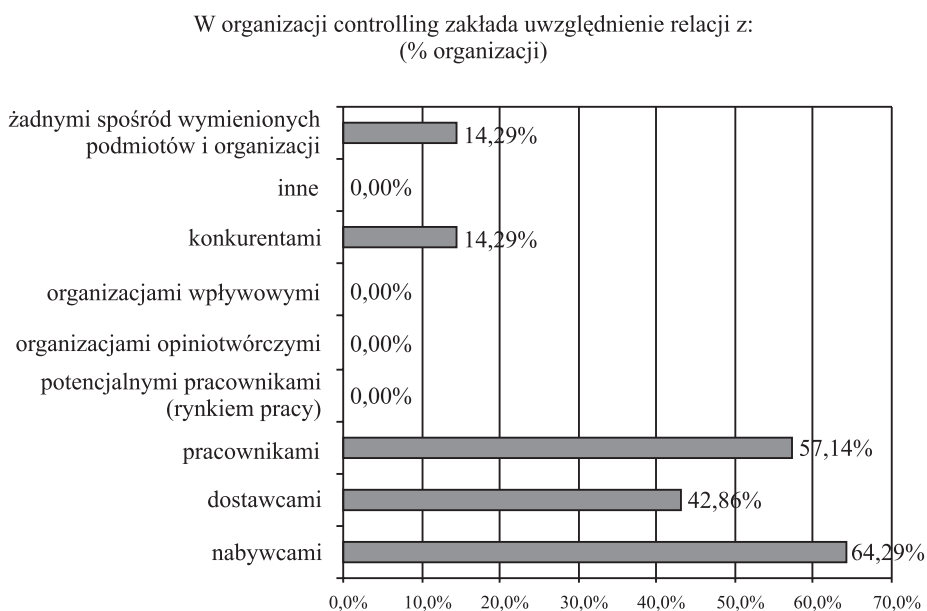
¹ Controlling partnerski można rozumieć jako metodę wspomagania zarządzania polegającą na bieżącej koordynacji kształtowania i utrzymywania wielostronnych relacji organizacji z otoczeniem, ewentualnym współuczestnictwem w tych procesach, a także systematycznym nadzorowaniu i monitorowaniu prawidłowości ich przebiegu [Bieñkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2004a, s. 45].



Rys. 7. Typ controllingu w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

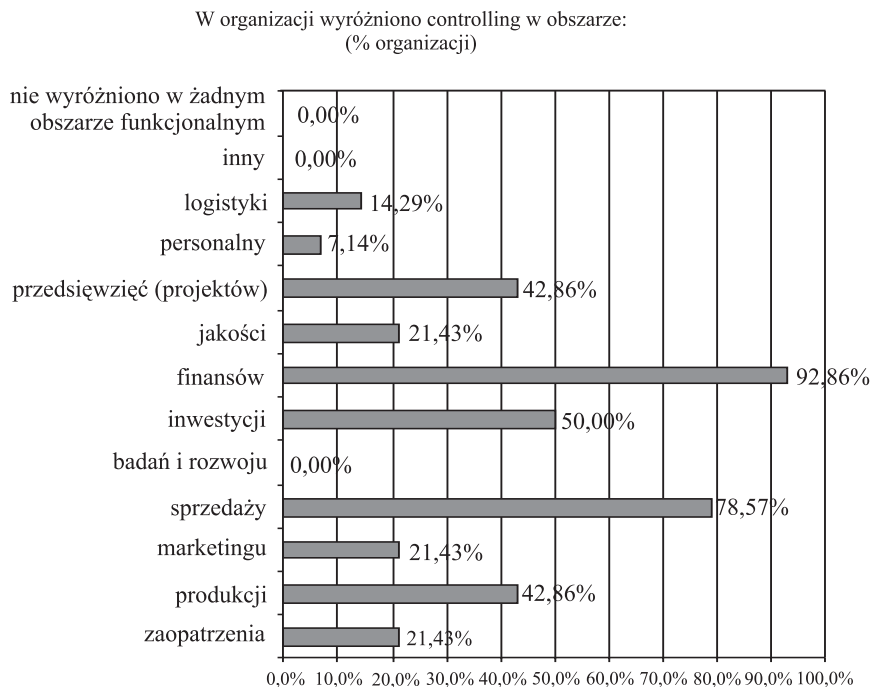
Jeśli już jednak organizacje średniej wielkości sięgają po rozwiązania controllingu partnerskiego, to najczęściej zakładają kształtowanie relacji – w pierwszej kolejności – z nabywcami (klientami), pracownikami i dostawcami (rys. 8). Mały odsetek spośród nich zdolny i skłonny jest do kooperacji.



Rys. 8. Controlling partnerski w organizacjach dolnośląskich średniej wielkości – relacje z partnerami

Źródło: opracowanie własne.

Zdecydowana jednak większość badanych organizacji średniej wielkości (ponad 70%) wskazuje, że zadania controllingu odnosi przede wszystkim do organizacji jako całości (rys. 7). Nieco ponad 40% badanych średnich organizacji wskazuje na koncentrację wysiłków controllingowych w wybranych obszarach działalności organizacji, przy czym najczęściej wdrażane są rozwiązania controllingu finansowego (ponad 90% badanych organizacji) – rys. 9. W istocie jednak idea controllingu finansowego bardzo zbieżna jest z ideą controllingu organizacji. Przyjmuje się bowiem, że „...podstawowym zadaniem controllingu finansowego jest (...) pomnażanie kapitałów własnych przez generowanie zysków w długim okresie i (...) umacnianie zdolności firmy do uzyskiwania nadwyżki wpływów nad wydatkami w okresie krótszym” [Sierpińska 2004, s. 303]. Jest to celem każdej organizacji gospodarczej. Na kolejnych miejscach wśród stosowanych odmian funkcjonalnych wskazuje się kolejno: controlling sprzedaży (prawie 80% wskazań), inwestycji (połowa respondentów), projektów i produkcji (nieco ponad 40% wskazań).

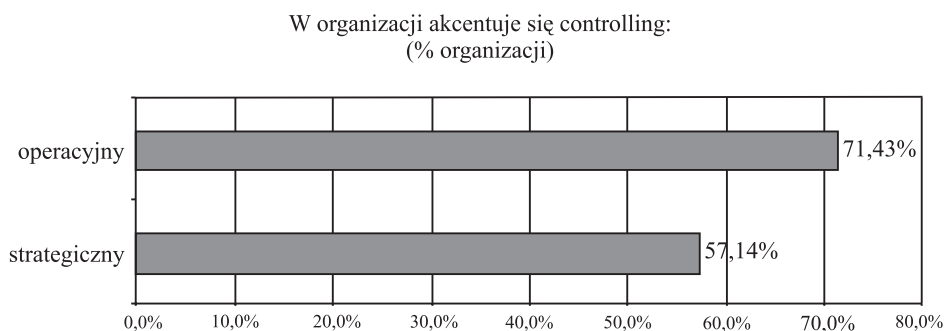


Rys. 9. Odmiany funkcjonalne controllingu
w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

Wyniki badań pokazują także, że po odmiany funkcjonalne controllingu sięgają częściej organizacje duże niż organizacje średniej wielkości (rys. 7). Nie jest to zaskakujące. W organizacjach dużych, rozczłonkowanych, o wielowymiarowej struk-

turze realizacja zadań zarządczych jest znacznie bardziej skomplikowana. Uzasadnia to tworzenie wielowymiarowych struktur controllingu, w których rozwiązania z najwyższego poziomu zarządzania i obszarów funkcjonalnych przeplatają się i uzupełniają nawzajem.



Rys. 10. Controlling strategiczny i operacyjny
w badanych organizacjach dolnośląskich średniej wielkości

Źródło: opracowanie własne.

Z punktu widzenia szczebla kierownictwa i horyzontu czasowego wyróżnia się controlling strategiczny i operacyjny. Pierwszy z nich wspomaga „...planowanie strategiczne, sterowanie projektami zapewniającymi osiągnięcie długookresowych celów przedsiębiorstwa oraz kontrolę strategiczną [Sierpińska 2004, s. 18], drugi zaś ukierunkowany jest na „...osiągnięcie bieżących celów w obszarze generowania zysków” [Sierpińska 2004, s. 19]. Wyniki badań pokazują, że ankietowane organizacje zdecydowanie częściej sięgają po rozwiązania controllingu operacyjnego (rys. 10). Wybierało je ponad 70% ankietowanych średnich organizacji i większy odsetek dużych organizacji. Prawie 60% organizacji średniej wielkości wdrożyło rozwiązania controllingu strategicznego, a przeszło dwukrotnie mniej dużych organizacji. Najprawdopodobniej taka dysproporcja wynika z faktu, iż w średnich organizacjach sam proces zarządzania strategicznego jest mniej doskonały niż w dużych organizacjach i stąd bierze się tak silna potrzeba jego wspomaganie.

6. Zakończenie

Controlling jako metoda wspomaganie zarządzania stopniowo zdobywa coraz większą popularność i uznanie wśród polskich organizacji. Zdecydowanie częściej jest wdrażany przez organizacje duże, w których zapotrzebowanie na informacje zarządcze i instrumenty zapewniające sprawny i terminowy ich przepływ jest ogromne. Badania pokazały jednak, że i organizacje średniej wielkości sięgają po tego typu rozwiązania (jednak zdecydowanie rzadziej). W grupie organizacji śred-

niej wielkości niespełna jedna trzecia wdraża 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.

Kształt rozwiązań controllingu nie jest uniwersalny, identyczny dla każdej organizacji, lecz dostosowany do jej wielkości, rynków, warunków działania. Stąd też organizacje częściej sięgają po te komponenty systemu controllingu, które w danych warunkach wydają się im najbardziej użyteczne. Przeprowadzone badania pokazały, że odnośnie do rozwiązań funkcjonalnych controllingu organizacje dolnośląskie średniej wielkości:

- przyjmują przede wszystkim koncepcję controllingu jako informacyjnego wspomagania zarządzania, a rzadziej koordynacji zarządzania, szczególnej formy zarządzania czy poszerzonej rachunkowości finansowej;
- uwzględniają najczęściej w koordynacyjnej koncepcji controllingu jedynie specjalistów z zakresu controllingu, controllingowi zaś stanowiącemu szczególną formę zarządzania często towarzyszy poszerzona rachunkowość finansowa;
- oczekują od controllingu przede wszystkim realizacji zadań związanych z dostarczaniem, przetwarzaniem i przekazywaniem informacji zarządczych na użytek bieżących czynności planowania, kontroli, sterowania i zasilania w informacje, na drugim miejscu natomiast akcentują udział controllerów w tworzeniu i doskonaleniu systemów planowania, kontroli informacji, sterowania nimi i zasilania w informacje;
- odnoszą funkcję koordynacyjną controllingu zasadniczo do planowania i kontroli kosztów, analizy ekonomiczno-finansowej oraz do planowania i kontroli finansowej;
- konstruują system controllingu dla organizacji jako całości, z rzadka koncentrując się na wybranych obszarach funkcjonalnych;
- korzystają głównie z instrumentów i rozwiązań oferowanych przez controlling operacyjny.

Literatura

- Bieńkowska A., Kral Z., *O istocie i znaczeniu kontrolingu jakości*, [w:] Międzynarodowa konferencja naukowa pt. „Nowe tendencje w nauce o organizacji i zarządzaniu u progu XXI wieku”, Krzyżowa, 17-19 września 2001, s. 7-18.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Koncepcje kontrolingu*, Visnik Žitomir'skogo Deržavnogo Tehnoloģičnogo Universiteta, Ekonomični Nauki, 2004b vip. 2, s. 21-28.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Controlling partnerski*, [w:] *Rachunkowość zarządcza i controlling w warunkach integracji z Unią Europejską*, red. E. Nowak, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 1090, AE, Wrocław 2004a, s. 43-55.
- Sierpińska M. (red.), *Controlling funkcyjny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.

- Sierpińska M., Niedbała B., *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003.
- Weber J., *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Controllingu PROFIT, Katowice 2001.
- Wilimowska Z., *Zarządzanie przez wartość*, [w:] Materiały Międzynarodowej Konferencji Naukowej pt. „Nowe tendencje w nauce o organizacji i zarządzaniu”, Polanica Zdrój 2003, s. 325-339.
- Zieleniewski J., *Organizacja i zarządzanie*, PWN, Warszawa 1976.

THE FUNCTIONAL SOLUTIONS OF CONTROLLING IN MEDIUM ORGANIZATIONS IN LOWER SILESIA

Summary

The results of research concerning solutions of controlling functioning in medium organizations in Lower Silesia were presented. Research concerned not only the selection of the controlling concept and realization of the coordination function of controlling, but also the types of controlling preferred by Lower Silesians, medium-sized organizations as well. The specific features of controlling in medium-sized organizations in Low Silesia Region were characterized in comparison to the large organizations that were studied in the same time and according to the same principles.