

### **Agnieszka Bienkowska**

Politechnika Wroclawska

e-mail: agnieszka.bienkowska@pwr.edu.pl

### **Zygmunt Kral**

Wyższa Szkoła Oficerska Wojsk Lądowych im. gen. Tadeusza Kościuszki we Wrocławiu

e-mail: zygmun.kral@pwr.edu.pl

### **Anna Zablocka-Kluczka**

Politechnika Wroclawska

e-mail: anna.zablocka-kluczka@pwr.edu.pl

---

## **STAN, BARIERY I PRZESŁANKI WDROŻENIA CONTROLLINGU STRATEGICZNEGO – WYNIKI BADAŃ OGÓLNOPOLSKICH**

---

## **STATE, BARRIERS AND CIRCUMSTANCES OF IMPLEMENTATION OF STRATEGIC CONTROLLING – THE RESULTS OF NATIONWIDE RESEARCH**

---

DOI: 10.15611/pn.2017.471.04

JEL Classification: D21, D22, L1, L25

**Streszczenie:** Uzasadniono celowość prowadzenia badań dotyczących określania przyjmowanych w praktyce funkcjonowania organizacji postaci rozwiązań controllingu strategicznego jako warunku ich doskonalenia. Scharakteryzowano teoretyczne aspekty problemu badawczego. Przedstawiono metodykę badawczą. Przytoczono wyniki badań dotyczących częstości stosowania, przyczyn braku wyróżnienia i przesłanek wdrożenia controllingu strategicznego w badanych organizacjach. Poprzedzono je wynikami badań odniesionymi do realizacji zadań zarządzania strategicznego i występowania controllingu w ogóle w praktyce funkcjonowania organizacji.

**Słowa kluczowe:** controlling strategiczny, stan wdrożenia, bariery wdrożenia, przesłanki wdrożenia, wyniki badań.

**Summary:** The necessity and desirability of conducting studies on determining the solutions of strategic controlling functioning were in practice characterised as a condition of their improvement. The theoretical aspects of the research problem as well as the methodology of research were described. The results of studies on the frequency of use, the reasons for the lack of implementation, as well as the circumstances of implementation of the strategic controlling in studied organizations were presented. It was preceded by the presentation of results of studies on the tasks of strategic management and implementation of controlling in the practice of studied organizations.

**Keywords:** strategic controlling, state of implementation, barriers of implementation, circumstances of implementation, results of research.

## 1. Wstęp

Problematyka zarządzania strategicznego jest niezwykle istotna, ale jednocześnie bardzo skomplikowana. Jej istotność wiąże się z wpływem na przyszłe wyniki ekonomiczne, a w rezultacie na sytuację organizacji w przyszłości w ogóle. Skomplikowanie natomiast stanowi rezultat wielu przyczyn. Przede wszystkim ma związek z odniesieniem rozpatrywanej problematyki do przyszłości, która dla większości obszarów działalności organizacji jest zmienna. Oznacza to, że i w organizacji powinno się wprowadzać odpowiednie zmiany. A dzisiaj, jak twierdzi J. Skalik [2006, s. 45–46], nie wystarcza już dokonywanie zmian w organizacji jako następstwa wcześniejszych zdarzeń, które wystąpiły w otoczeniu. Niezbędne jest wprowadzanie tych zmian na podstawie przewidywanego rozwoju zmian w otoczeniu, albo nawet w sposób rytmiczny, w narzuconym tempie, niezależnie od przebiegu – mających związek z organizacją – zjawisk w otoczeniu. Oznacza to, że całokształt prac związanych z opracowaniem koncepcji rozwoju organizacji należy rozpoczynać z dużym wyprzedzeniem w stosunku do przewidywanego momentu zmian w otoczeniu.

Sytuację w wymienionym względzie komplikuje złożoność problematyki opracowywania i wdrażania koncepcji rozwoju organizacji. Związana ona jest z wszechstronną analizą otoczenia i organizacji, analizą sytuacyjną, samym wdrażaniem strategii organizacji oraz znajomością metod w tym względzie. Jednocześnie końcowa odpowiedzialność za jakość tych prac, a w rezultacie za przyszłe wyniki osiągnięte przez organizację, spoczywa na kierownictwie naczelnym. Nie zawsze jest ono jednak w stanie sprostać wymaganiom w wymienionym względzie. W takim przypadku w sukurs kierownictwu organizacji mogą przyjść controllerzy – realizatorzy zadań controllingu strategicznego.

Dzisiaj znane są już nie tylko rozwiązania controllingu operacyjnego, ale również w dużej mierze controllingu strategicznego. Zresztą pewien wkład w tym względzie mają autorzy niniejszego opracowania. Jako przykład mogą posłużyć prace [Kral 2012; Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2006, 2014]. Powstaje jednak pytanie, jakie przyjmuje się rozwiązania controllingu strategicznego na użytek wspomagania realizacji zadań zarządzania strategicznego w organizacjach działających w Polsce. W tym względzie nie przeprowadzono dotychczas badań z prawdziwego zdarzenia. Te znane do tej pory dotyczyły jedynie występowania typów controllingu (w tym controllingu strategicznego), wybiórczych zagadnień controllingu strategicznego w ramach badań dotyczących controllingu w ogóle, albo faktycznie nie odnosiły się one do controllingu strategicznego, mimo tego typu sugestii. Jako przykład pierwszego rodzaju badań można podać badania przeprowadzone przez D. Chachułę [2009; za: Goliszewski 2015, s. 49–50] na 40 organizacjach działających w Polsce na temat stopnia zaawansowania systemu controllingu. W wyniku tych badań stwierdzono występowanie controllingu strategicznego w 17% badanych organizacji. Wybiórcze stosowanie rozwiązań controllingu odnotował w badaniach przeprowadzonych wśród 60 polskich menedżerów J. Goliszewski [2015, s. 42]. Rozwiązania te dotyczyły

planowania strategicznego i niektórych instrumentów strategicznych. Jako przykład badań niewłaściwie odniesionych do controllingu strategicznego można wskazać badania przeprowadzone przez W. Radzikowskiego i J. Wierzbickiego [1999, s. 132–152; za: Goliszewski 2015, s. 43] w polskich przedsiębiorstwach zatrudniających od 49 do 500 osób. Badano bowiem, jak stwierdzono, tego typu metody controllingu strategicznego, jak: analiza rynku, ocena produktu, optymalizacja sieci dostawców, prognozowanie, zarządzanie projektami rozwojowymi, inwestycje. A to przecież nie są w ścisłym znaczeniu metody controllingu strategicznego.

Braki lub niedostatki istniejących badań controllingu strategicznego skłoniły autorów do przeprowadzenia własnych badań w tym względzie. Dotyczyły one postaci i zakresu stosowania rozwiązań controllingu strategicznego – funkcjonalnych, organizacyjnych i instrumentalnych. Jednocześnie posłużyły do zaproponowania kierunków zmian w ramach poszczególnych rozwiązań. W niniejszym artykule prezentuje się jedynie wycinek badań. Odnoszą się one do częstości stosowania, przyczyn braku wyróżnienia i przesłanek wdrożenia controllingu strategicznego. Stanowi to zasadniczy cel artykułu. Dodatkowo nawiąże się do realizacji zadań zarządzania strategicznego i występowania controllingu w ogóle w badanych organizacjach. Zaprezentowanie jednak wyników badań w wymienionym zakresie wymaga skrótowego wyjaśnienia teoretycznych aspektów problemu badawczego i przedstawienia metodyki badawczej.

## 2. Teoretyczne ujęcie problemu badawczego

W artykule zasadniczym problemem merytorycznym, wymagającym przybliżenia, są przesłanki wdrożenia controllingu strategicznego i czynniki braku jego wyróżnienia w organizacjach.

Na użytek badań przyjęto następujące przesłanki wdrożenia controllingu strategicznego w organizacjach:

- zwiększenie sprawności zarządzania strategicznego,
- trudności koordynacyjne,
- niedostatki systemu informacyjno-decyzyjnego na potrzeby zarządzania strategicznego,
- niezbędność stosowania nowoczesnych instrumentów na użytek podejmowania decyzji strategicznych,
- niedostateczną efektywność funkcjonowania organizacji,
- niedostateczną konkurencyjność organizacji.

Jak wiadomo, zasadniczym celem controllingu, w ujęciu najbardziej ogólnym, jest zwiększenie sprawności zarządzania organizacją. J. Weber [2001, s. 37] cel ten określa jako zapewnienie racjonalności kierowania organizacją, co stanowi tożsame wyrażenie w stosunku do wymienionego. Dodatkowo stwierdza, przytaczając wypowiedź nie wprost, że w im mniejszym stopniu kierowanie – rozumiane funkcjonalnie, jak i instytucjonalnie – samo nie gwarantuje racjonalności, tym bardziej skuteczny musi być controlling. Zgadza się z tym stwierdzeniem, należy podkreślić, że w takim

samym stopniu dotyczy to i controllingu operacyjnego, i strategicznego. Punktem wyjścia jednak sprawności zarządzania organizacją jest wysoka jakość rozwiązań controllingu. A. Bieńkowska [2015, s. 8–9] przyjmuje w tym względzie zależności, które w odniesieniu do controllingu strategicznego brzmią następująco. Wysoka jakość controllingu strategicznego wpływa na jakość produktów (świadczeń, usług) tego controllingu. Ta natomiast skutkuje jakością zarządzania strategicznego, co oznacza zwiększenie jego sprawności. Można zatem przyjąć, że ostatecznie jakość rozwiązań controllingu strategicznego wpływa na efektywność organizacji.

Niezależnie od powyższego sprawność zarządzania strategicznego zależy od właściwej koordynacji realizacji zadań w tym względzie, stopnia poprawności systemu informacyjno-decyzyjnego na użytek zarządzania strategicznego i zakresu stosowania nowoczesnych instrumentów w podejmowaniu decyzji strategicznych.

Koordynacja w controllingu strategicznym stanowi ukierunkowanie zadań controllingu strategicznego na cele strategiczne, uzgadnianie tych zadań i dostosowywanie ich do siebie. Jest ona w zasadzie immanentnie związana z wykonywaniem funkcji kierowniczych, w tym przypadku przede wszystkim przez kierownictwo naczelne, ostatecznie odpowiedzialne za opracowanie właściwej koncepcji rozwoju organizacji. Może być także realizowana przez specjalnie w tym celu powołany organ, przede wszystkim przez controllerów jako wykonawców zadań controllingu strategicznego. W takim przypadku controllerzy raczej wspomagają kierownictwo organizacji w realizacji czynności koordynacyjnych. Z kolei sprawna realizacja czynności koordynacyjnych w odniesieniu do zadań zarządzania strategicznego wymaga właściwych informacji. Powinny one dotyczyć zarówno organizacji, jak i otoczenia, jako istotny warunek formułowania poprawnych strategii organizacji. Właśnie opracowanie systemów informacyjno-decyzyjnych, w controllingu nazywanych systemami informacyjno-sprawozdawczymi, a następnie określenie sposobu realizacji odpowiednich zadań z wykorzystaniem tych systemów może stanowić przesłankę wdrożenia controllingu strategicznego. Jako dodatkową przesłankę wdrożenia controllingu strategicznego można przyjąć niezbędnosć stosowania w procesie realizacji zadań zarządzania strategicznego nowoczesnych instrumentów zarządzania. Powinny one być częścią systemu informacyjno-sprawozdawczego na użytek controllingu strategicznego, a zadanie ich opracowania i wskazanie sposobu korzystania z nich może należeć do controllerów.

W procesie badawczym jako przesłanki wyróżniania controllingu strategicznego w badanych organizacjach przyjęto również niedostateczną efektywność funkcjonowania organizacji i niedostateczną ich konkurencyjność. Są to kategorie wynikowe, można przyjąć, że zależne od sprawności zarządzania organizacją, chociaż tak nie zawsze musi być. W każdym bądź razie w przedstawionym kontekście zasadne wydaje się założenie, że wymienione kategorie w sposób pośredni należą do jakości rozwiązań controllingu strategicznego, a to uzasadnia ich przyjęcie jako przesłanki wdrożenia controllingu strategicznego.

W przedstawionym kontekście szerszego wyjaśnienia nie wymagają uwzględnione w badaniach przyczyny braku wdrożenia controllingu strategicznego w organizacjach. W trzech przypadkach są one związane z pozytywną oceną przyjętych i wymienionych

na wstępie przesłanek wdrożenia controllingu strategicznego: właściwą realizacją zadań zarządzania strategicznego, brakiem trudności koordynacyjnych oraz dobrą kondycją finansową i długotrwałą efektywnością ekonomiczną. Dwie pozostałe przyczyny to niechęć kierownictwa i niechęć załogi. Niechęć kierownictwa może wynikać przede wszystkim z możliwości pojawienia się dodatkowego ośrodka władzy, niechęć załogi zaś – dodatkowego czynnika kontrolnego.

### 3. Metodyka badawcza

Jak już wspomniano, całościowy przedmiot rozważań zespołu autorskiego stanowiło zbadanie stanu wdrożenia rozwiązań controllingu strategicznego w organizacjach działających w Polsce. Autorzy postawili sobie następujący główny problem badawczy: „Jaki jest zakres i stan wdrożenia rozwiązań controllingu strategicznego w organizacjach działających w Polsce?”, zdekomponowany na zadania badawcze:

- określenie teoretycznych postaci rozwiązań controllingu strategicznego,
- opracowanie metody badawczej wykorzystanej w badaniu postaci rozwiązań controllingu strategicznego,
- określenie stosowanych w praktyce postaci rozwiązań controllingu strategicznego,
- wskazanie kierunków doskonalenia stosowanych w praktyce postaci rozwiązań controllingu strategicznego.

Stosownie do postawionego problemu określono zasadniczą hipotezę badawczą  $H_0$ : Zakres i stan wdrożenia rozwiązań controllingu strategicznego w organizacjach działających w Polsce są niezadowolające.

Badania przeprowadzono za pomocą techniki ankietowej. Kwestionariusz ankietowy przeznaczony był dla wszystkich organizacji, jednak zasadnicza jego część wypełniana była, zgodnie z intencją zespołu badawczego, tylko przez organizacje mające wdrożony controlling strategiczny. O jej wypełnienie poproszono osoby odpowiedzialne w badanych organizacjach za wdrożenia i funkcjonowanie controllingu, zakładając, że controlling strategiczny stanowi część składową controllingu w ogóle. W organizacjach natomiast, w których ów controlling nie został wdrożony w sensie instytucjonalnym (co nie oznacza, że jego zadania nie są realizowane), o wypełnienie ankiety poproszono osoby odpowiedzialne za realizację zadań zarządzania strategicznego. W części dotyczącej niniejszego artykułu znalazło się pięć pytań zamkniętych.

Zbieranie danych wykorzystanych do opracowania wyników badań zakończono w październiku 2016 r. Ankietę badawczą rozesłano do 1960 średnich i dużych organizacji działających w Polsce z wyłączeniem organizacji o niektórych szczegółowych formach prawnych, zarejestrowanych w systemie REGON w dniu 30.06.2016 r. Losowanie tych organizacji na zlecenie autorów badań, proporcjonalnie do liczby średnich i dużych organizacji działających w Polsce, zostało przeprowadzone w lipcu 2016 r. przez jednostkę Głównego Urzędu Statystycznego (GUS) – Centralny Ośrodek Informatyki Statystycznej.

Badania ankietowe przeprowadzono w okresie wrzesień – październik 2016 r. Ankiety wysyłano zarówno tradycyjną drogą pocztową, jak i pocztą elektroniczną. Jedenaście ankiet zwrócono niewypełnionych ze względu na niemożliwość dotarcia do adresatów. Poprawnie wypełnione kwestionariusze ankietowe odesłało 8 małych, 31 średnich i 29 dużych organizacji działających w Polsce, co stanowi łącznie 3,5% wszystkich badanych organizacji. W analizie wyników badań uwzględniono również małe organizacje, choć w założeniach – jak wspomniano – podczas projektowania badań nie były one brane pod uwagę. W bazach systemu REGON uwzględniana jest deklarowana przez właściciela wielkość organizacji, mogąca jednak ulegać zmianom w czasie. Stąd prawdopodobnie odzew również ze strony małych organizacji. Jedynie 23 spośród wszystkich organizacji, które odesłały ankietę, zadeklarowało wdrożenie systemu controllingu strategicznego i nie było wśród nich małych organizacji. Stopa zwrotu ankiet była zatem bardzo niska, co w pewnej mierze wynika z braku wdrożenia w badanych organizacjach controllingu strategicznego. Mimo niewielkiego odsetka zwróconych wypełnionych ankiet autorzy sądzą, że uzyskane wyniki badań dają pewien obraz rozwiązań controllingu strategicznego w organizacjach działających w Polsce. Analizę statystyczną uzyskanych w ten sposób danych przeprowadzono z wykorzystaniem pakietu IBM SPSS Statistics.

Rozkład ankietowanych organizacji ukazano ze względu na przeważający rodzaj działalności, formę organizacyjno-prawną, formę własności, wielkość zatrudnienia, strukturę sprzedaży, rodzaj otoczenia, w którym działają, typ struktury organizacyjnej i styl kierowania. Informacje te prezentuje tab. 1.

**Tabela 1.** Rozkład ankietowanych organizacji względem wyróżnionych kryteriów badawczych

Typologia organizacji/ liczba organizacji		Cała próba badawcza (N = 68)	
		liczba organizacji	%
1	2	3	4
Według wielkości (liczba zatrudnionych):	do 50	8	11,8
	51-250	31	45,6
	251-500	9	13,2
	501-1000	5	7,4
	powyżej 1000	15	22,1
	Ogółem:	68	100,0
Według rodzaju działalności:	produkcyjna	23	33,8
	usługowa	33	48,5
	produkcyjno-usługowa	7	10,3
	handlowa	5	7,4
	Ogółem:	68	100,0

Tabela 1, cd.

1	2	3	4
Według formy organizacyjno-prawnej:	indywidualna działalność gospodarcza	1	1,5
	spółka z ograniczoną odpowiedzialnością	31	45,6
	spółka akcyjna	16	23,5
	inna spółka (komandytowa, jawna, partnerska)	3	4,4
	jednostka samorządu terytorialnego	3	4,4
	spółka z udziałem Skarbu Państwa	2	2,9
	inna	12	17,6
	Ogółem:	68	100,0
Według formy własności:	polskie	52	76,5
	z przewagą kapitału polskiego	8	11,8
	z przewagą kapitału zagranicznego	2	2,9
	zagraniczne	5	7,4
	Ogółem:	67	98,5
Według struktury sprzedaży:	kraj	39	57,4
	eksport	28	41,2
	Ogółem:	67	98,5
Według typu otoczenia:	stabilne	9	13,2
	względnie stabilne	29	42,6
	zmiennie	26	38,2
	burzliwe	3	4,4
	Ogółem:	67	98,5
Według typu struktury organizacyjnej:	liniowa	16	23,5
	funkcjonalna	28	41,2
	dywizyjonalna	16	23,5
	macierzowa	6	8,8
	organiczna	2	2,9
	Ogółem:	68	100,0
Według stylu kierowania:	autokratyczny	24	35,3
	demokratyczny	13	19,1
	pośredni	26	38,2
	nieingerujący	2	2,9
	Ogółem:	65	95,6

Źródło: opracowanie własne.

Podczas prezentowania wyników badań pominięto niektóre przekroje, według których sklasyfikowano badane organizacje, przede wszystkim z uwagi na fakt zbyt małych liczebności organizacji w badanych grupach. Dotyczy to zwłaszcza analiz

przesłanek wdrożenia i przyczyn braku implementacji controllingu, gdzie uwzględniono podział organizacji na te, które wdrożyły controlling strategiczny, i te, które tego nie uczyniły.

#### 4. Wyniki badań

Chcąc przeanalizować stan implementacji controllingu strategicznego w organizacjach funkcjonujących w Polsce, należy w pierwszej kolejności zrozumieć jego kontekst sytuacyjny w postaci aktualności zarządzania strategicznego oraz controllingu w badanych organizacjach.

Zgodnie z powyższym, koncepcja badań przewidywała w pierwszej kolejności pytanie o realizację zadań zarządzania strategicznego wśród ankietowanych organizacji. Okazuje się, że realizację zadań zarządzania strategicznego deklaruje 45 z 68 organizacji, co stanowi 66,2% ogółu badanych organizacji. Jest on częściej stosowany niż niestosowany w badanych organizacjach niezależnie od rodzaju ich produkcji, formy organizacyjno-prawnej, formy własności, struktury sprzedaży, typu otoczenia czy stylu kierowania. Jedynie w odniesieniu do wielkości zatrudnienia i typu struktury organizacyjnej występują zależności istotne statystycznie.

**Tabela 2.** Wielkość organizacji a realizacja zadań zarządzania strategicznego

Wielkość organizacji (liczba zatrudnionych)	Organizacje				Organizacje ogółem
	realizujące zadania zarządzania strategicznego		nierealizujące zadań zarządzania strategicznego		
	liczba organizacji	%	liczba organizacji	%	liczba organizacji
Do 50 osób	2	25,0	6	75,0	8
51–250 osób	19	61,3	12	38,7	31
251–500 osób	7	77,8	2	22,2	9
501–1000 osób	2	40,0	3	60,0	5
Powyżej 1000 osób	15	100,0	0	0,0	15
Ogółem	45	66,2	23	33,8	68

Źródło: opracowanie własne.

Przed wszystkim okazuje się, że w średnich i dużych organizacjach (zatrudniających powyżej 50 osób) zadania zarządzania strategicznego realizowane są częściej niż w małych organizacjach (zatrudniających do 50 osób). Stosowanie zarządzania strategicznego w organizacjach o różnej wielkości zaprezentowano w tab. 2. W analizie testem  $\chi^2$  wykazano istotne statystycznie różnice między organizacjami różnej wielkości pod względem częstości stosowania przez nie rozwiązań zarządzania strategicznego ( $\chi^2(4, N = 68) = 16,13, p = 0,003$ ). W małych organizacjach realizację



zadań zarządzania strategicznego deklarowało 25% organizacji. Wraz ze wzrostem wielkości organizacji ich odsetek realizujący zadania zarządzania strategicznego praktycznie systematycznie rósł, aby w organizacjach zatrudniających powyżej 1000 osób osiągnąć 100%.

Odnosnie do typu struktury organizacyjnej – podobnie – okazuje się, że w organizacjach posiadających strukturę liniową (co jest w dużej mierze pochodną niewielkich rozmiarów tych organizacji) zadania zarządzania strategicznego realizowane są rzadziej (ich realizację deklaruje mniej niż 40% organizacji) niż w organizacjach o strukturze funkcjonalnej, dywizjonalnej czy macierzowej (tu realizowanie tych zadań deklaruje ponad 60% organizacji). Stosowanie zarządzania strategicznego w organizacjach o różnych typach struktury organizacyjnej zaprezentowano w tab. 3. W analizie testem  $\chi^2$  wykazano istotne statystycznie różnice między organizacjami o różnych typach struktury pod względem częstości stosowania przez nie rozwiązań zarządzania strategicznego ( $\chi^2(4, N = 68) = 21,41, p < 0,001$ ).

**Tabela 3.** Typ struktury organizacyjnej a realizacja zadań zarządzania strategicznego

Typ struktury organizacyjnej	Organizacje				Organizacje ogółem
	realizujące zadania zarządzania strategicznego		nierealizujące zadań zarządzania strategicznego		
	liczba organizacji	%	liczba organizacji	%	liczba organizacji
Liniowa	6	37,5	10	62,5	16
Funkcjonalna	17	60,7	11	39,3	28
Dywizjonalna	16	100,0	0	0,0	16
Macierzowa	6	100,0	0	0,0	6
Organiczna	0	0,0	2	100,0	2
Ogółem	45	66,2	23	33,8	68

Źródło: opracowanie własne.

W świetle przyjętego planu badawczego w następnej kolejności organizacjom, które zadeklarowały realizację zadań zarządzania strategicznego, zadano pytanie o stosowanie w nich controllingu. Wyniki badania pokazały, że stosowanie controllingu deklaruje 34 z 45 organizacji, co stanowi 75,6% badanych organizacji w tej grupie. Podobnie jak w przypadku realizacji zadań zarządzania strategicznego, controlling jest częściej stosowany niż niestosowany w badanych organizacjach niezależnie od rodzaju ich produkcji, formy organizacyjno-prawnej, formy własności, struktury sprzedaży, typu otoczenia czy stylu kierowania. Jednak jedynie w odniesieniu do wielkości zatrudnienia i typu struktury organizacyjnej występują istotne statystycznie (potwierdzone testem  $\chi^2$ ) zależności: im większa organizacja, tym częściej stosuje się w niej controlling ( $\chi^2(4, N = 45) = 9,7, p = 0,043$ ) oraz im bardziej skomplikowana

struktura organizacyjna, tym częściej w organizacji stosuje się controlling ( $\chi^2(4, N = 45) = 15,49, p = 0,001$ ). Wyniki te są zgodne z wynikami badań A. Bieńkowskiej [2015, s. 267]. W małych organizacjach (zatrudniających do 50 osób) funkcjonowanie controllingu deklaruje 50% ankietowanych organizacji, w średnich – 57% i 58,7% (odpowiednio dla organizacji zatrudniających 51–250 i 251–500 osób), w dużych i bardzo dużych natomiast (zatrudniających powyżej 500 osób) – odsetek stosowania controllingu wynosi 100%. Z kolei stosowanie controllingu zadeklarowało 33,3% organizacji o liniowej strukturze organizacyjnej, 58,8% o strukturze funkcjonalnej oraz 100% o strukturze dywizjonalnej i macierzowej.

Na tym tle organizacjom, które zadeklarowały z jednej strony realizację zadań zarządzania strategicznego, z drugiej zaś funkcjonowanie controllingu, zadano pytanie, czy częścią składową controllingu w ich organizacjach jest controlling strategiczny. Okazuje się, że implementację controllingu strategicznego deklaruje 23 z 34 organizacji, co stanowi 67,6% badanych organizacji w tej grupie. Stosowanie controllingu strategicznego w różnych typach organizacji zaprezentowano w tab. 4.

**Tabela 4.** Typologia organizacji a stosowanie controllingu strategicznego

Typologia organizacji	Organizacje				Organizacje ogółem
	stosujące controlling strategiczny		niestosujące controllingu strategicznego		
	liczba organizacji	%	liczba organizacji	%	
1	2	3	4	5	6
<b>Według wielkości (liczba zatrudnionych):</b>					
Do 50 osób	0	0,0	1	100,0	1
51–250 osób	7	63,6	4	36,4	11
251–500 osób	2	33,3	4	66,7	6
501–1000 osób	0	0,0	1	100,0	1
Powyżej 1000 osób	14	93,3	1	6,7	15
<b>Według typu struktury organizacyjnej:</b>					
Liniowa	2	100,0	0	0,0	2
Funkcjonalna	6	60,0	4	40,0	10
Dywizjonalna	11	68,8	5	31,3	16
Macierzowa	4	66,7	2	33,3	6
<b>Według rodzaju działalności:</b>					
Produkcyjna	10	83,3	2	16,7	12
Usługowa	9	56,3	7	43,8	16
Produkcyjno-usługowa	3	75,0	1	25,0	4
Handlowa	1	50,0	1	50,0	2

Tabela 4, cd.

1	2	3	4	5	6
Według formy organizacyjno-prawnej:					
Jednostkowa działalność gospodarcza	0	0,0	1	100,0	1
Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością	7	58,3	5	41,7	12
Spółka akcyjna	11	78,6	3	21,4	14
Spółka jawna	1	100,0	0	0,0	1
Jednostka samorządu terytorialnego	0	0,0	1	100,0	1
Spółka Skarbu Państwa	2	100,0	0	0,0	2
Inna	2	66,7	1	33,3	3
Według formy własności:					
Polskie	15	65,2	8	34,8	23
Z przewagą kapitału polskiego	6	100,0	0	0,0	6
Z przewagą kapitału zagranicznego	1	100,0	0	0,0	1
Zagraniczne	1	33,3	2	66,7	3
Według struktury sprzedaży:					
Kraj	12	63,2	7	36,8	19
Eksport	11	78,6	3	21,4	14
Według typu otoczenia:					
Stabilne	4	66,7	2	33,3	6
Względnie stabilne	8	61,5	5	38,5	13
Zmienne	9	69,2	4	30,8	13
Burzliwe	1	100,0	0	0,0	1
Według typu stylu kierowania:					
Autokratyczny	7	63,3	4	36,4	11
Demokratyczny	7	100,0	0	0,0	7
Pośredni	7	53,8	6	46,2	13
Nieingerujący	0	0,0	1	100,0	1

Źródło: opracowanie własne.

W świetle analiz wyników badania okazuje się, że controlling strategiczny jest w zdecydowanej większości przypadków częściej stosowany niż niestosowany w badanej grupie organizacji (z zarządzaniem strategicznym i controllingiem) niezależnie od typu struktury organizacyjnej, rodzaju produkcji, formy organizacyjno-prawnej, formy własności, struktury sprzedaży, typu otoczenia czy stylu kierowania. Jedynie

w odniesieniu do wielkości zatrudnienia występują zależności istotne statystycznie, co potwierdziła analiza testem  $\chi^2$  ( $\chi^2(4, N = 34) = 12,01, p = 0,017$ ). Tendencje nie są tak bardzo wyraźne, jak w przypadku stosowania zarządzania strategicznego czy controllingu, jednak widać, że częstość stosowania controllingu strategicznego jest największa w organizacjach zatrudniających powyżej 1000 osób. Jego funkcjonowanie deklaruje 14 na 15, co stanowi 93,3% organizacji w tej grupie.

Rozważając natomiast przyczyny wdrożenia controllingu strategicznego, organizacje, które zadeklarowały stosowanie rozwiązań zarządzania strategicznego, controllingu oraz controllingu strategicznego, poproszono o wskazanie stopnia wpływu (w pięciostopniowej skali Likerta, gdzie 1 – oznacza brak wpływu, a 5 – decydujący wpływ) poszczególnych przesłanek na decyzję o implementacji controllingu strategicznego. Odpowiedzi na pytanie udzieliło 21 z 23 organizacji w grupie. Wyniki przedstawiono w tab. 5.

**Tabela 5.** Przesłanki stosowania controllingu strategicznego – statystyki opisowe

Przesłanki stosowania controllingu strategicznego	N	Minimum	Maksimum	Średnia	Odchylenie standardowe
Zwiększenie sprawności zarządzania strategicznego	21	3,00	5,00	4,05	0,67
Trudności koordynacyjne	21	1,00	4,00	2,71	1,06
Niedostatki systemu informacyjno-decyzyjnego na użytek zarządzania strategicznego	21	1,00	5,00	3,38	1,12
Niezbędność stosowania nowoczesnych instrumentów na użytek podejmowania decyzji strategicznych	21	2,00	5,00	3,81	0,87
Niedostateczna efektywność funkcjonowania organizacji	20	1,00	5,00	2,50	1,15
Niedostateczna konkurencyjność organizacji	21	1,00	5,00	2,33	1,28

Źródło: opracowanie własne.

Wyniki badania pokazują, że najważniejszą przesłanką implementacji rozwiązań controllingu strategicznego jest zwiększenie sprawności zarządzania strategicznego, co zgodne jest ze wskazywanymi w literaturze przedmiotu celami wdrażania controllingu [Penc 2002, s. 108; Nowosielski 2001, s. 16–17]. W przypadku tej przesłanki nie tylko uzyskano najwyższą średnią (4,05) i niewielkie odchylenie standardowe od uzyskanego wyniku, ale także żaden z respondentów nie wskazał wagi równej 1 lub 2. Drugą w kolejności przesłanką okazała się być niezbędność stosowania nowoczesnych instrumentów na użytek podejmowania decyzji strategicznych (średnia wynosiła 3,81), dla której nikt nie wskazał wagi równej 1. Przesłanka ta wprost odwołuje się do bezpośredniego rezultatu implementacji controllingu strategicznego, czyli do

zastosowania jego rozwiązań instrumentalnych. Z kolei przesłanką o najmniejszym znaczeniu w procesie implementacji rozwiązań controllingu strategicznego była niedostateczna konkurencyjność organizacji (średnia wynosiła 2,33). Nie wydaje się jednak, że oznacza to, iż badane organizacje nie mają problemów z konkurencyjnością, ale że implementacja controllingu strategicznego w praktyce zarządzania jedynie w sposób pośredni jest łączona z poprawą konkurencyjności [Bieńkowska 2015, s. 328], mimo tego, że w teorii poprawa konkurencyjności organizacji wskazywana jest jako jeden z głównych celów implementacji rozwiązań controllingowych [Marciniak 2008, s. 16; Kuc 2002, s. 9].

Odnosząc się w końcu do przyczyn braku wdrożenia controllingu strategicznego, organizacje, które zadeklarowały stosowanie rozwiązań zarządzania strategicznego oraz controllingu, poproszono o wskazanie stopnia wpływu (podobnie jak poprzednio w pięciostopniowej skali Likerta, gdzie 1 – oznacza brak wpływu, a 5 – decydujący wpływ) poszczególnych przesłanek na decyzję o braku implementacji controllingu strategicznego. Wyniki przedstawiono w tab. 6.

**Tabela 6.** Przyczyny braku wdrożenia controllingu strategicznego – statystyki opisowe

Przyczyny braku wdrożenia controllingu strategicznego	N	Minimum	Maksimum	Średnia	Odchylenie standardowe
Właściwa realizacja zadań zarządzania strategicznego	12	1,00	5,00	2,92	1,44
Brak trudności koordynacyjnych	12	1,00	4,00	2,33	1,23
Niechęć kierownictwa	12	1,00	4,00	2,00	1,35
Niechęć załogi	11	1,00	3,00	1,64	0,81
Dobra kondycja finansowa i długotrwała efektywność funkcjonowania	12	1,00	5,00	3,42	1,24

Źródło: opracowanie własne.

Analizując wyniki, należy zwrócić uwagę, że waga wszystkich przyczyn braku wdrożenia controllingu strategicznego była relatywnie niższa niż znaczenie przyczyn jego implementacji (niższe wartości średnie poszczególnych przyczyn), co oznacza, że przesłanki te oceniane są przez respondentów jako nieco słabsze. Niezależnie od powyższego, najważniejszymi przyczynami braku wdrożenia controllingu strategicznego były dobra kondycja finansowa i długotrwała efektywność funkcjonowania organizacji oraz właściwa realizacja zadań zarządzania strategicznego (średnia wyniosła odpowiednio 3,42 i 2,92). Jednakowoż najmniej istotną przyczyną okazała się być niechęć załogi (średnia wskazań – 1,64). Może to nie wprost oznaczać, że zarówno poprawa kondycji finansowej, jak i zapewnienie długotrwałej efektywności organizacji są przez respondentów postrzegane jako cele implementacji controllingu strategicznego, mimo że wcześniej nie zostały przez nich bezpośrednio wskazane (tab. 5), np. z powodu dobrej kondycji finansowej organizacji.

## 5. Zakończenie

Niniejszy artykuł prezentuje zaledwie niewielką część uzyskanych wyników badań. Pokazują one, że o ile controlling sam w sobie już na dobre zagościł w praktyce funkcjonowania organizacji działających w Polsce, o tyle controlling strategiczny wciąż jeszcze nie jest zbyt popularny. Badania dowodzą, że controlling strategiczny jest metodą wspomagania zarządzania strategicznego, po którą sięgają głównie duże i bardzo duże organizacje o skomplikowanych strukturach organizacyjnych – w grupie organizacji zatrudniających powyżej 1000 osób częstość stosowania tego typu rozwiązań jest największa, choć wykorzystują ją również organizacje średniej wielkości. Wynika to przede wszystkim z faktu, że same w sobie zadania zarządzania strategicznego realizowane są częściej właśnie w średnich i dużych organizacjach niż w małych i jednocześnie im większa organizacja i im bardziej skomplikowana jest jej struktura organizacyjna, tym częściej stosuje się controlling.

Najważniejszą przesłanką implementacji rozwiązań controllingu strategicznego jest zwiększenie sprawności zarządzania strategicznego, wśród pozostałych istotnych przesłanek wymienia się niezbędność stosowania nowoczesnych instrumentów na użytek podejmowania decyzji strategicznych oraz niedostatki systemu informacyjno-decyzyjnego na użytek zarządzania strategicznego. Wśród powodów natomiast, dla których organizacje nie sięgają po tego typu rozwiązania, wskazuje się dobrą kondycję finansową i długotrwałą efektywność funkcjonowania organizacji oraz właściwą realizację zadań zarządzania strategicznego. Jednocześnie controlling strategiczny postrzegany jest przez badane organizacje przede wszystkim jako doradztwo zarządzania strategicznego, które nie zastępuje tego zarządzania, ale czyni je sprawniejszym.

## Literatura

- Bieńkowska A., 2015, *Analiza rozwiązań i wzorce controllingu w organizacji*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., 2006, *Kontrolling strategiczny jako szczególna forma zarządzania strategicznego*, Problemi Teorii ta Metodologii Buhgalters'kogo Obliku, Kontrolû i Analizu – Miżnarodnij Zbirnik Naukovih Prac'. Seria Buhgalters'kij Oblik, Kontrol' i Analiz., vip. 1, s. 238–250.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., 2014, *Aspekty organizacyjne controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników*, Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa, nr 7, s. 3–15.
- Chachula D., 2009, *Fazy rozwoju controllingu – wyniki badań*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza, nr 4, s. 29–32.
- Goliszewski J., 2015, *Controlling. Koncepcja, zastosowania, wdrożenie*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Kral Z., 2012, *Controlling strategiczny z uwzględnieniem strategicznej karty wyników*, [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Zarządcze instrumenty doskonalenia i rozwoju organizacji*, red. J. Skalik, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 66–78.

- Kuc B.R., 2002, *Teoria i praktyka kontroingu*, [w:] *Kontrola i kontroling w zarządzaniu: tendencje, koncepcje, instrumenty*, red. B.R. Kuc, cz. 2, Wyd. WSZiM, Warszawa.
- Marciniak S., 2008, *Controlling. Teoria, zastosowania*, Difin, Warszawa.
- Nowosielski S., 2001, *Centra kosztów i centra zysków w przedsiębiorstwie*, Wyd. AE im. O. Langego we Wrocławiu, Wrocław.
- Penc J., 2002, *Kontroling w doskonaleniu działalności firmy*, [w:] *Kontrola i kontroling w zarządzaniu: tendencje, koncepcje, instrumenty*, red. B.R. Kuc, cz. 2, Wyd. WSZiM, Warszawa.
- Radzikowski W., Wierzbicki J., 1999, *Controlling*, Toruńska Szkoła Zarządzania, Toruń.
- Skalik J., 2006, *Problem dynamiki zmian w zarządzaniu współczesnymi organizacjami*, [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Dynamika zmian w organizacji – ewolucja czy rewolucja*, red. J. Skalik, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław, s. 42–47.
- Weber J., 2001, *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Wydawnicza Profit, Katowice.