

Agnieszka Bienkowska*

Organizacje zarządzane controllingowo – wyniki badań empirycznych

Wstęp

Controlling jest nierozłącznie związany z systemem zarządzania organizacją. Dowodzą tego nie tylko analiza samego pojęcia controllingu, ale także jego geneza i cechy charakterystyczne [por. Dellmann, 1992; Esselstein, 2001; Weber, 2001; Horvath, 2002; Kuc, 2006; Horvath, 2009]. W wyniku realizacji przypisanych zadań controlling oddziałuje na sprawowanie funkcji zarządzania w organizacji. Wpływ ten jest na tyle silny, że jego rezultatem staje się stopniowe przejmowanie przez zarządzanie controllingowego sposobu myślenia oraz cech controllingu [Bienkowska i inni, 1998]. Można zatem mówić o ukształtowaniu się koncepcji zarządzania zwanej zarządzaniem controllingowym, która z pewnym, uwzględniającym inercję organizacji, opóźnieniem towarzyszy implementacji controllingu. To z kolei daje podstawy do wykształcenia się koncepcji organizacji zarządzanych controllingowo.

W literaturze przedmiotu często wskazywane są wyróżniki zarządzania controllingowego. Rzadziej wyróżniane są cechy organizacji zarządzanych w sposób controllingowy. W literaturze mówi się raczej o korzyściach będących wynikiem wdrożenia controllingu, co *de facto* wskazuje na swoiste wyróżniki tych podmiotów. We współczesnych opracowaniach brakuje jednak empirycznej weryfikacji powyższych konstatacji, pomimo że prace badawcze w zakresie controllingu są podejmowane przez wielu naukowców i różne ośrodki akademickie [por. m.in. Granlund, Taipaleenmäki, 2005; Zoni, Merchant, 2007; Dynowska, 2008; 2011; Nowosielski, 2014].

Celem niniejszego opracowania jest identyfikacja cech odróżniających organizacje, w których podjęto się implementacji rozwiązań controllingu i w których funkcjonuje zarządzanie controllingowe, od tych podmiotów, w których nie wdrożono controllingu. Do zastosowanych

* Dr hab. inż., Katedra Systemów Zarządzania, Wydział Informatyki i Zarządzania, Politechnika Wroclawska, Wybrzeże Wyspiańskiego 27, 50-370 Wrocław, agnieszka.bienkowska@pwr.wroc.pl

metod badawczych należą przegląd literatury przedmiotu, badania ankietowe oraz analizy i wnioskowanie statystyczne.

1. Istota zarządzania controllingowego

Zarządzanie controllingowe (zarządzanie z uwzględnieniem controllingu) towarzyszy controllingowi w wielu współczesnych studiach naukowych [Bieniok, 1997, s. 286–287; Bieńkowska i inni, 1998, s. 293; Lichtarski, 1999, s. 15; Nahotko, 2000, s. 93; Nowosielski, 2002, s. 114; Kuc, 2011, s. 12]. Nie odrzuca ono tradycyjnej koncepcji zarządzania, a jedynie je usprawnia, proponując systemowe, uporządkowane i konsekwentne stosowanie określonych rozwiązań controllingu. A. Bieńkowska, Z. Kral i A. Zabłocka-Kluczka [1998, s. 293] definiują zarządzanie controllingowe jako realizację tradycyjnych funkcji zarządzania w jego podstawowych strukturach organizacyjnych z wykorzystaniem w tym procesie rozwiązań aktualnych w controllingu i ze wspomaganie realizacji zadań zarządzania funkcjami wykonywanymi w nowych strukturach, tj. w strukturach controllingu. J. Lichtarski natomiast rozumie pod tym pojęciem „takie ukierunkowanie procesu zarządzania (w tym procesie informacyjnego), aby poprzez racjonalizację decyzji i działań wykonawczych w całym obszarze działalności gospodarczej przedsiębiorstwa, zapewnić osiągnięcie możliwie korzystnego wyniku finansowego” [Lichtarski, 1999, s. 15]. S. Nowosielski zauważa, że „zawiera ona w swej istocie takie ukierunkowanie (wspomaganie) procesu informacyjno-decyzyjnego zarządzania, aby przez racjonalizację decyzji i działań wykonawczych we wszystkich funkcjach i obszarach zarządzania produkcją i przedsiębiorstwem zapewnić osiągnięcie możliwie korzystnego wyniku finansowego” [Nowosielski, 2002, s. 114]. Z kolei S. Marciniak zauważa, że z controllingowym sposobem zarządzania mamy do czynienia, gdy „w procesach decyzyjnych bezwzględnie przestrzega się filozofii, idei oraz zasad controllingu” [Marciniak, 2008, s. 9].

Można zatem wskazać dwa warunki, które muszą być spełnione, aby można było mówić o zarządzaniu controllingowym:

- w organizacji musi być wdrożony controlling,
- menedżerowie muszą świadomie korzystać z pomocy oferowanej przez controllerów w praktyce zarządzania.

Powyższe oznacza, że implementacja controllingu z pewnym wyprzedzeniem poprzedza „wykształcenie się” zarządzania controllingowego w momencie realnego korzystania przez menedżerów różnych szczebli

zarządzania z pomocy oferowanej przez controllerów. Jak piszą A. Bieńkowska, Z. Kral i A. Zabłocka-Kluczka, proces realizacji zadań kierowniczych, wykonywanych w ramach struktur tradycyjnych, powinien być wspomagany strukturami dodatkowymi – controllingowymi. Wiąże się to ze współuczestnictwem w tym procesie controllerów, koordynowaniem przez nich tego procesu oraz jego nadzorowaniem i monitorowaniem [Bieńkowska i inni, 1998, s. 292]. Stopniowo menedżerowie przejmują controllingowy sposób myślenia, a zarządzanie zaczyna się zmieniać. W rezultacie między innymi:

- jest ono ukierunkowane na cele, przyszłość i wąskie gardła;
- uwzględnia koncepcję zarządzania jednostkami wewnętrznymi wraz z wynikającą z tej koncepcji decentralizacją zarządzania;
- wykorzystuje specyficzny rachunek kosztów i wyników i wraz z budżetami kosztów stanowi podstawę rozliczeń jakości gospodarowania poszczególnych centrów.

Nie dzieje się to jednak z dnia na dzień i nie następuje równoległe z wdrożeniem controllingu. Tradycyjne zarządzanie zostaje stopniowo przesycone controllingowym sposobem myślenia. To z kolei, krok po kroku, podnosi wiarygodność podejmowanych decyzji, czyniąc z czasem z zarządzania controllingowego skuteczną i efektywną koncepcję zarządzania organizacją. Zasadne w tym miejscu jest jednak pytanie: czy jest możliwe, aby controlling w ogóle nie oddziaływał na zarządzanie w organizacji? Wydaje się, że w ujęciu jednostkowym jest to teoretycznie prawdopodobne, jednak w ujęciu ogólnym przeczą temu zarówno wywody teoretyczne, jak i wyniki badań empirycznych. Co więcej, wpływ implementacji controllingu na jakość zarządzania organizacją szczegółowo został omówiony w pracy [Bieńkowska, 2015]. Skoro wpływ controllingu na zarządzanie jest faktem, to w jaki sposób przekłada się to na funkcjonowanie organizacji jako całości? Czy można zatem mówić o wyróżnikach organizacji zarządzanych w sposób controllingowy?

2. Wyróżniki organizacji zarządzanej z uwzględnieniem controllingu – podstawy teoretyczne

Dyskutując na temat organizacji zarządzanych z uwzględnieniem controllingu, można pokusić się o ich definicję, precyzując, że są to podmioty, w których wykształciło się zarządzanie controllingowe. A zatem menedżerowie różnych szczebli realizują działania o charakterze zarządzającym z uwzględnieniem podejścia charakterystycznego w controllingu,

co w sposób realny przekłada się na wykształcenie się cech zarządzania controllingowego. Decydujący wydaje się tu więc czynnik miejsca i czasu. Czy zatem taka organizacja wyróżnia się w istotny sposób względem innych?

Oczywiste jest, że w wymiarze funkcjonalnym, organizacyjnym i instrumentalnym w każdej organizacji, w której wdrożono controlling, widoczne są bezpośrednie przejawy implementacji tej metody wspomagania zarządzania. A zatem w ujęciu funkcjonalnym są to określone działania podejmowane przez uczestników organizacji związane z realizacją funkcji i zadań controllingu. W wymiarze instytucjonalnym (organizacyjnym) są to rozwiązania strukturalne związane zarówno z utworzeniem organów (działów, komórek, stanowisk) controllingu, jak i wyodrębnieniem ośrodków odpowiedzialności. W wymiarze instrumentalnym natomiast są to konkretne narzędzia wykorzystywane przez controlling i umożliwiające realizację przypisanych mu działań [Nowosielski, 1998, s. 35].

Poza wymienionymi dość jednoznacznymi wyróżnikami opisywanych organizacji należy podkreślić, że w organizacjach tych zmienia się sposób zarządzania (na controllingowy). Menedżerowie korzystają z pomocy controllerów, co znacząco usprawnia procesy decyzyjne. W rezultacie organizacja:

- coraz lepiej radzi sobie z planowaniem, zarówno na poziomie strategicznym, jak i operacyjnym,
- sprawniej realizuje procesy kontrolne i koordynacyjne, a także związane z udoskonalaniem organizacji jako rezultatem działań podejmowanych w zakresie sterowania.

Niezależnie od powyższego warto zwrócić uwagę na konstatację H. Bienioka, który wyszczególniając zalety zarządzania przez controlling, wskazuje *de facto* kierunki poszukiwań wyróżników organizacji zarządzanych controllingowo. Autor do wspomnianych zalet zalicza bowiem m.in.:

- zaktywizowanie i wyraźne przestawienie działalności pracowników w kierunku proefektywnościowym i prorynkowym,
- zdynamizowanie wyników, poprawę rentowności oraz przyspieszenie rozwoju przedsiębiorstwa,
- usuwanie „wąskich gardeł” i barier w rozwoju przedsiębiorstwa,
- usprawnienie systemu zarządzania przez stworzenie obiektywnego i wiarygodnego systemu informacyjnego pozwalającego na podejmowanie szybkich i trafnych decyzji [Bieniok, 1997, s. 286].

Powyższe w zasadzie pozwala na przyjęcie roboczej hipotezy, że organizacja zarządzana controllingowo to z jednej strony organizacja, w której dostrzec można bezpośrednie przejawy implementacji controllingu (wdrożone rozwiązania funkcjonalne, organizacyjne i instrumentalne), z drugiej zaś to organizacja:

- o wysokim poziomie sprawności zarządzania, a także:
- dążąca do poprawy wyników finansowych i racjonalizacji kosztów działalności,
- sprawnie usuwająca „wąskie gardła” i bariery zakłócające jej rozwój;
- zorientowana prorynkowo i proefektywnościowo.

O ile jednak pierwsza część tezy została już dowiedziona przez wielu badaczy podejmujących badania w zakresie kształtowania rozwiązań controllingu [np. Bieńkowska, 2015], o tyle druga wymaga przeprowadzenia weryfikacji empirycznej, co będzie stanowiło podstawę dalszych rozważań.

3. Wyróżniki organizacji zarządzanej z uwzględnieniem controllingu – ujęcie empiryczne

Badanie empiryczne dotyczące stosowania controllingu w organizacjach funkcjonujących w Polsce rozpoczęto w czerwcu 2011 roku, a zakończono w maju 2014 roku. Metodologię badań wraz z ich rezultatami szczegółowo omówiono w pracy [Bieńkowska, 2015]. Niniejsza część stanowi oryginalne rozszerzenie omówionych tam zagadnień, co oznacza, że przedstawione w niniejszym opracowaniu analizy są odrębne w stosunku do przywołanego opracowania, jednak bazują na tym samym materiale empirycznym.

Narzędziem badawczym był kwestionariusz, za pomocą którego diagnozowano rozwiązania funkcjonalne, organizacyjne oraz instrumentalne controllingu. Przygotowany kwestionariusz był adresowany do różnych (ze względu m.in. na typ działalności, wielkość i formę własności) organizacji funkcjonujących w Polsce, które bądź wdrożyły rozwiązania controllingu, bądź deklarują brak implementacji tej metody wspomagania zarządzania. W jednej organizacji realizowana była tylko jedna ankieta. Badania były anonimowe.

W badaniu posłużono się porównaniem organizacji bez controllingu z organizacjami, które zarówno deklarują wdrożenie controllingu, jak i implementacja ta miała miejsce ponad 5 lat temu (przyjęto bowiem umownie, że w takich organizacjach nastąpiło przejście przez menedżerów

controllingowego sposobu myślenia, czyli wykształciło się już zarządzanie controllingowe). Nazwano je organizacjami zarządzanymi controllingowo (łącznie wyróżniono 123 takich organizacji spośród 238 deklarujących implementację controllingu). Łącznie w badaniach wzięło udział 412 organizacji. Strukturę badanych organizacji ze względu na ich wybrane charakterystyki przedstawiono w tabelicy 1.

Tablica 1. Zmienne podlegające badaniu

| Charakterystyki organizacji | | Procent organizacji |
|----------------------------------|-----------------------------------|---------------------|
| Wielkość zatrudnienia | do 10 osób | 1,5 |
| | 11–50 osób | 8,3 |
| | 51–250 osób | 42,7 |
| | 251–500 osób | 16,5 |
| | 501–1000 osób | 11,7 |
| | powyżej 1000 osób | 19,4 |
| | Ogółem | 100,0 |
| Przeważający rodzaj działalności | produkcyjna | 36,2 |
| | usługowa | 38,8 |
| | produkcyjno-usługowa | 10,0 |
| | handlowa | 7,8 |
| | produkcyjno-handlowa | 7,3 |
| | Ogółem | 100,0 |
| Forma własności | polska | 70,4 |
| | z przewagą kapitału polskiego | 3,4 |
| | z przewagą kapitału zagranicznego | 8,5 |
| | zagraniczna | 17,7 |
| | Ogółem | 100,0 |

Źródło: [Bieńkowska, 2015].

W kontekście przedstawionych powyżej rozważań teoretycznych przyjęto następujące cztery hipotezy badawcze (H):

H1: Organizacje zarządzane controllingowo odznaczają się wyższym niż pozostałe poziomem sprawności zarządzania.

H2: Organizacje zarządzane controllingowo dążą do poprawy wyników finansowych i racjonalizują koszty działalności.

H3: Organizacje zarządzane controllingowo w sposób sprawny usuwają „wąskie gardła” i bariery ich funkcjonowania.

H4: Organizacje zarządzane controllingowo są zorientowane rynkowo.

H5: Organizacje zarządzane controllingowo są zorientowane efektywnościowo.

Posłużono się ponadto przedstawionymi w tabelicy 2 zmiennymi (Z), które przez respondentów oceniane były w pięciostopniowej skali Likerta (1 – nie; 2 – raczej nie; 3 – ani tak, ani nie; 4 – raczej tak; 5 – tak).

Tabela 2. Zmienne podlegające badaniu

| H | Zmienne |
|----|---|
| H1 | <p>Z1.1. W organizacji sprawnie wytycza się cele i plany odnoszące się do organizacji jako całości (poziom strategiczny).</p> <p>Z1.2. W ostatnich latach organizacja coraz lepiej radzi sobie z planowaniem na poziomie strategicznym.</p> <p>Z1.3. W organizacji sprawnie dekomponuje się cele główne na cele cząstkowe odnoszące się nawet do poszczególnych pracowników.</p> <p>Z1.4. W organizacji sprawnie wytycza się plany na poziomie operacyjnym, odnoszącym się do poszczególnych obszarów funkcjonowania organizacji.</p> <p>Z1.5. Decyzje podejmowane przez menedżerów są oparte na obiektywnych przesłankach (tj. np. na szczegółowej analizie wiarygodnych informacji).</p> <p>Z1.6. W naszej organizacji nie ma problemu z realizacją działań kontrolnych.</p> <p>Z1.7. W ostatnich latach wzrosła sprawność działań kontrolnych.</p> <p>Z1.8. W naszej organizacji wszystkie działania należące do różnych poziomów zarządzania (strategiczny, taktyczny, operacyjny) są spójne i ukierunkowane na cele stojące przed organizacją.</p> |
| H2 | <p>Z2.1. W ostatnich latach wyniki finansowe naszej organizacji poprawiły się.</p> <p>Z2.2. W organizacji podejmuje się systemowe działania mające na celu stałą racjonalizację kosztów działalności, przy jednoczesnym osiągnięciu założonych celów organizacji. W naszej organizacji nie ma miejsca na rozrzutność, wszystkie ponoszone koszty są uzasadnione.</p> |

| H | Zmienne |
|----|--|
| H3 | <p>Z3.1. Dobrze radzimy sobie z pojawiającymi się barierami (np. technicznymi, technologicznymi, organizacyjnymi), które napotyka organizacja na drodze swojego rozwoju.</p> <p>Z3.2. W naszej organizacji stale podejmowane są działania mające na celu usprawnianie najłagodniejszych obszarów organizacji na poziomie strategicznym.</p> <p>Z3.3. W naszej organizacji stale podejmowane są działania mające na celu usprawnianie najłagodniejszych obszarów organizacji na poziomie operacyjnym.</p> |
| H4 | <p>Z4.1. Potrafimy spełniać aktualne oczekiwania klientów.</p> <p>Z4.2. Menedżerowie w naszej organizacji podejmują decyzje, uwzględniając ich rynkowe konsekwencje (w rozumieniu wpływu zachowań nabywców na decyzje podejmowane przez menedżerów).</p> |
| H5 | <p>Z5.1. Menedżerowie w naszej organizacji podejmują decyzje, uwzględniając ich ekonomiczne konsekwencje (w rozumieniu analizy relacji kosztów i korzyści tych decyzji).</p> |

Źródło: Opracowanie własne.

W celu weryfikacji hipotez H1–H5 przeprowadzono, za pomocą oprogramowania SPSS, analizę za pomocą testu *t*-Studenta dla prób niezależnych, przyjmując krytyczny poziom istotności 0,05. Wyniki analiz przedstawiono w tabelicy 3.

Tabela 3. Porównanie organizacji niestosujących controllingu z organizacjami zarządzanymi controllingowo

| Zmienna | Stosowanie controllingu ¹⁾ | Liczność organizacji | Wartość średnia dla zmiennej | Wartość statystyki <i>t</i> -Studenta |
|---------|---------------------------------------|----------------------|------------------------------|---------------------------------------|
| Z1.1. | T | 123 | 4,179 | $t(286) = 1,795, p = 0,074^*$ |
| | N | 165 | 4,000 | |
| Z1.2. | T | 89 | 4,034 | $t(222) = 0,366, p = 0,714$ |
| | N | 135 | 3,993 | |
| Z1.3. | T | 122 | 3,852 | $t(277) = 1,549, p = 0,122$ |
| | N | 157 | 3,681 | |
| Z1.4. | T | 90 | 4,256 | $t(221) = 3,266, p = 0,001^{**}$ |
| | N | 133 | 3,902 | |

| Zmienna | Stosowanie controllingu ¹⁾ | Liczność organizacji | Wartość średnia dla zmiennej | Wartość statystyki t-Studenta |
|---------|---------------------------------------|----------------------|------------------------------|-------------------------------|
| Z1.5. | T | 123 | 4,163 | t(284) = 1,273, p = 0,204 |
| | N | 163 | 4,049 | |
| Z1.6. | T | 123 | 3,967 | t(287) = 2,575, p = 0,011** |
| | N | 166 | 3,699 | |
| Z1.7. | T | 123 | 3,951 | t(285) = 2,851, p = 0,005** |
| | N | 164 | 3,671 | |
| Z1.8. | T | 90 | 4,056 | t(222) = 1,728, p = 0,085* |
| | N | 134 | 3,866 | |
| Z2.1. | T | 89 | 4,146 | t(220) = 0,849, p = 0,397 |
| | N | 133 | 4,023 | |
| Z2.2. | T | 123 | 4,252 | t(286) = 2,324, p = 0,021** |
| | N | 165 | 4,018 | |
| Z3.1. | T | 126 | 4,127 | t(291) = 0,015, p = 0,988 |
| | N | 167 | 4,126 | |
| Z3.2. | T | 90 | 4,144 | t(220) = 1,576, p = 0,116 |
| | N | 132 | 3,954 | |
| Z3.3. | T | 122 | 4,205 | t(282) = 1,684, p = 0,093* |
| | N | 162 | 4,049 | |
| Z4.1. | T | 127 | 4,378 | t(294) = -1,113, p = 0,267 |
| | N | 169 | 4,456 | |
| Z4.2. | T | 122 | 4,156 | t(284) = 2,102, p = 0,036** |
| | N | 164 | 3,976 | |
| Z5.1. | T | 122 | 4,320 | t(286) = 3,110, p = 0,002** |
| | N | 166 | 4,060 | |

¹⁾ T – controlling jest stosowany w organizacji od ponad 5 lat, N – brak controllingu

* różnice średnich na granicy istotności statystycznej

** różnice średnich istotne statystycznie

Źródło: Opracowanie własne.

Przedstawione w tablicy 3 wyniki analiz pokazują, iż hipoteza H1 może zostać przyjęta. Analiza testem *t*-Studenta dowodzi, że organizacje zarządzane controllingowo lepiej radzą sobie z określaniem celów organizacji, przede wszystkim na poziomie operacyjnym zarządzania niż

organizacje, w których nie wdrożono rozwiązań controllingu. Zdecydowanie lepsza jest w nich także realizacja zadań kontrolnych, a także w zakresie koordynacji działań należących do różnych poziomów zarządzania. Jednakowoż hipotezę H2 można przyjąć w części odnoszącej się do racjonalizacji kosztów działalności. Wyniki analiz dowodzą, że w organizacjach zarządzanych z uwzględnieniem controllingu nie ma miejsca na rozrzutność, wszystkie ponoszone koszty są uzasadnione. Co prawda w organizacjach zarządzanych controllingowo, według deklaracji respondentów, w ostatnich latach wyniki finansowe poprawiły się (średnia wskazań w zakresie tej zmiennej była wyższa w organizacjach zarządzanych z uwzględnieniem controllingu niż bez wdrożonej tej metody wspomagania zarządzania), jednak różnice między średnimi nie są istotne statystycznie. Z kolei hipoteza H3 jedynie w niewielkim stopniu może zostać przyjęta, co w pewien sposób podważa zasadność twierdzenia, że organizacje zarządzane w sposób controllingowy są sprawniejsze w usuwaniu „wąskich gardeł” i barier funkcjonowania organizacji. Wydaje się, że w istocie w organizacjach tych podejmowane są działania mające na celu usprawnienie najłabszych obszarów organizacji na poziomie operacyjnym, ale nie przekłada się to na wyższą skuteczność tych działań względem organizacji, w których nie ma wdrożonego controllingu. W końcu wyniki analiz pokazują, że organizacje zarządzane controllingowo są bardziej zorientowane proefektywnościowo oraz na rynek niż te, które nie wdrożyły controllingu (hipotezy H4 i H5 można przyjąć w świetle przeprowadzonych analiz).

Zakończenie

Pozytywny wpływ implementacji controllingu na zarządzanie oraz na organizację, jak również wykształcenie się koncepcji zarządzania controllingowego oraz organizacji zarządzanej controllingowo jest faktem. Potwierdzają to zarówno analizy teoretyczne, jak i wyniki przeprowadzonych badań empirycznych oraz codzienna praktyka gospodarcza wielu współczesnych organizacji. Co więcej, tego typu organizacje lepiej radzą sobie z określaniem celów organizacji, przede wszystkim na poziomie operacyjnym zarządzania niż organizacje, w których nie wdrożono rozwiązań controllingu. Ponadto sprawniej realizują zadania kontrolne, a także koordynują działania należące do różnych poziomów zarządzania. Dodatkowo racjonalizują koszty działalności, a także są zorientowane proefektywnościowo, co w konsekwencji wydaje się wpły-

wać na większą niż w organizacjach, w których nie wdrożono controllingu, poprawę wyników finansowych. Oczywiście jest jednak, że przedstawione tutaj badania wymagają dalszych pogłębionych analiz. Niestety, z uwagi na brak odpowiedniej liczności próby badawczej, nie jest możliwe uwzględnienie w przeprowadzonych analizach takich czynników sytuacyjnych, jak wielkość organizacji, dynamika otoczenia czy przedmiot działalności.

Niezależnie od powyższego można jednak zaryzykować stwierdzenie, iż nie bez przyczyny controlling w Polsce stał się jedną z najczęściej wdrażanych metod zarządzania [por. np. Bieńkowska, Zgrzywa-Ziemak, 2011, s. 211–252]. W tym kontekście, jak się wydaje, należy nie tyle koncentrować się na udzielaniu odpowiedzi na pytanie: „Czy wdrażać controlling?”, a raczej „Jak to robić?”, by korzyści uzyskane dzięki temu wdrożeniu były jak największe.

Literatura

1. Bieniok H. (1997), *Metody sprawnego zarządzania. Planowanie. Organizowanie. Motywowanie. Kontrola*, Agencja Wyd. Placet, Warszawa.
2. Bieńkowska A. (2015), *Analiza rozwiązań i wzorce controllingu w organizacji*, Oficyna Wyd. PWR, Wrocław.
3. Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A. (1998), *Zarządzanie controllingowe czy tradycyjne?*, w: *Nowe tendencje w nauce o organizacji i zarządzaniu*, Prace Naukowe IOZ PWR nr 68, Wrocław.
4. Bieńkowska A., Zgrzywa-Ziemak A. (2011), *Współczesne metody zarządzania w przedsiębiorstwach funkcjonujących w Polsce – identyfikacja stanu istniejącego*, w: *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, M. Hopej, Z. Kral (red.), Oficyna Wydawnicza PWR, Wrocław.
5. Dellmann K. (1992), *Eine Systematisierung der Grundlagen des Controlling*, w: *Controlling. Grundlagen Informationssysteme – Anwendungen*, Publishing House, K. Spreemann, Wiesbaden.
6. Dynowska J. (2008), *Rola i miejsce controllera w przedsiębiorstwie*, w: *Rachunkowość zarządcza w warunkach globalizacji*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 15.
7. Dynowska J. (2011), *Zadania controllera w przedsiębiorstwie w świetle badań ankietowych*, w: *Rachunkowość a controlling*, Nowak E., Nieplowicz M. (red.), Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 181.

8. Esselstein J. L. (2001), *The changing value equation for controllership*, CPA Journal, Vol. 60, No. 2.
9. Granlund M., Taipaleenmäki J. (2005), *Management controll and controllership in new economy firms – a life cycle perspective*, „Manage Account Resume”, Vol. 16.
10. Horvath P. (2002), *Controlling*, Verlag Franz Vahlen, München.
11. Horvath P. (2009), *What is „German controlling”, „Cost Management”, Vol. 23, No. 2.*
12. Kuc B. R. (2006), *Kontroling narzędziem wczesnego ostrzegania*, Wyd. Menedżerskie PTM, Warszawa.
13. Kuc B. R. (2011), *Kontroling dla menedżerów*, Helion, Gliwice.
14. Lichtarski J. (1999), *Współczesne koncepcje zarządzania przedsiębiorstwem – istota, relacje, problemy stosowania*, „Przegląd Organizacji”, nr 1.
15. Marciniak S. (2008), *Controlling. Teoria, zastosowania*, Difin, Warszawa.
16. Nahotko S. (2000), *Podstawy kontrolingu finansowego*, Oficyna Wyd. OPO, Bydgoszcz.
17. Nowosielski K. (2014), *Performance improvement of controlling process. Results of theoretical and empirical researches*, „Przegląd Organizacji”, nr 5.
18. Nowosielski S. (1998), *Controlling w literaturze i praktyce*, „Przegląd Organizacji”, nr 12.
19. Nowosielski S. (2002), *Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wyd. AE we Wrocławiu, Wrocław.
20. Weber J. (2001), *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Wydawnicza Profit, Katowice.
21. Zoni L., Merchant K. A. (2007), *Controller involvement in management: an empirical study in large Italian orporations*, Journal of Accounting & Organizational Change”, Vol. 3, No. 1.

Streszczenie

Celem opracowania jest analiza cech, które odróżniają organizacje, w których wdrożono rozwiązania controllingu oraz funkcjonuje w nich zarządzanie controllingowe, od organizacji, w których nie zaimplementowano tej metody zarządzania. W tym kontekście przedstawiono istotę zarządzania controllingowego, jego definicję oraz wskazano wyróżniki do niego się odnoszące. Następnie zaprezentowano podstawy teoretyczne odnoszące się do definicji organizacji zarządzanej controllingowo oraz wskazano jej cechy. W ujęciu empirycznym zaś postawiono hipotezy badawcze odnoszące się do porównania organizacji zarządzanych controllingowo oraz takich, w których nie wdrożono omawianej me-

tody wspomaganie zarządzania. Przeprowadzono wnioskowanie statystyczne, odnosząc się do postawionych uprzednio hipotez.

Słowa kluczowe

controlling, zarządzanie controllingowe, metoda zarządzania

Organizations managed by controlling – results of empirical studies (Summary)

The aim of the study is to analyze the characteristics of organizations, which implemented solutions of controlling and controlling management. In this context, the essence of the controlling management was presented. Then – in theory – the definition of the organization managed by controlling and its features were pointed out. In this context the hypotheses relating to the comparison of the organization managed by controlling and those which have not been implemented this method of management were presented. Statistical researches referring to the hypotheses were described.

Keywords

controlling, controlling management, management method