

Stanisław Nowosielski

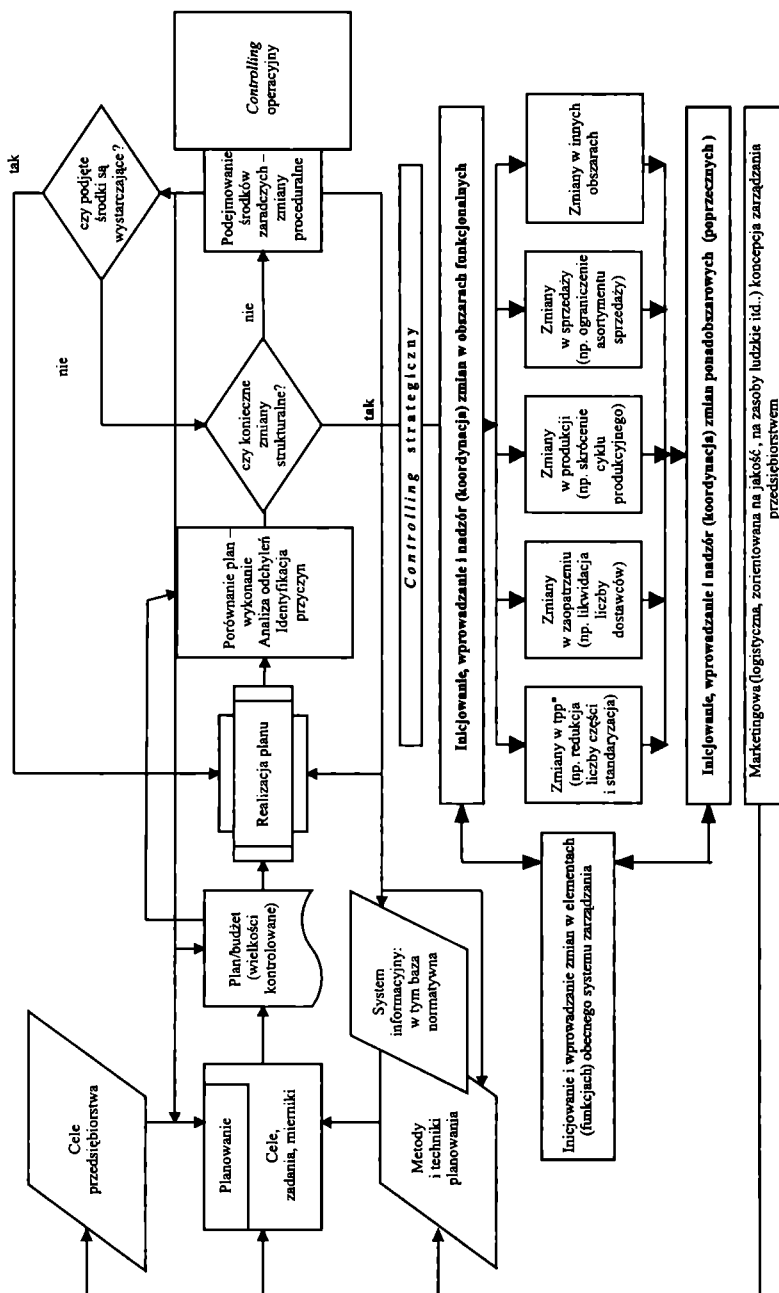
Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

CONTROLLING STRATEGICZNY W PROCESIE KREOWANIA ZMIAN W SYSTEMIE ZARZĄDZANIA PRZEDSIĘBIORSTWEM

1. Wstęp

Obecny stan controllingu w przedsiębiorstwach krajowych można określić jako fragmentaryczny. Ma on najczęściej charakter operacyjny: wspiera informacjami bieżącymi procesy decyzyjne, zajmuje się budżetowaniem (planowaniem) i kontrolą oraz ośrodkami odpowiedzialności, głównie w działalności podstawowej i pomocniczej, interesuje się płynnością finansową. Słabo natomiast wspomaga zarządzanie strategiczne, istotne dla rozwoju przedsiębiorstwa. W wielu wypadkach, co jest widoczne zarówno w literaturze przedmiotu, jak i praktyce, zadania controllingu strategicznego pokrywają się z zadaniami zarządzania strategicznego lub też sprowadzają się do obsługi (wspomagania) tych ostatnich w metody, narzędzia i niezbędne informacje tak, aby zostały osiągnięte cele strategiczne przedsiębiorstwa. *Controlling* podejmuje też działania koordynacyjne: próbuje integrować zarządzanie strategiczne z zarządzaniem operacyjnym, planowanie i kontrolę (decyzje i działania), różne plany cząstkowe w jeden wspólny plan przedsiębiorstwa. Taka forma wspierania zarządzania przedsiębiorstwem ma najczęściej miejsce w ramach istniejących rozwiązań stosowanego systemu zarządzania i nazywana jest najogólniej koordynacją sprzęgającą¹. Takie postępowanie może ograniczać racjonalność zarządzania, ponieważ przedsiębiorstwo mające do czynienia ze zwiększoną złożonością i dynamiką warunków funkcjonowania wymaga większej

¹ Obecne ograniczone zastosowanie controllingu jedynie jako narzędzia wspomagania planowania i kontroli, oparte na systemie regulacji przez sprzężenie zwrotne, jest przejawem tzw. biurokracji planistycznej. Uważa się natomiast, że skupienie się na zmianach strukturalnych jest nowszą tendencją (zob. [Weber 2000, s. 77]).



* techniczne przygotowanie produkcji.

Rys. 1. Miejsce i zadania controllingu strategicznego w koncepcji zarządzania przedsiębiorstwem
Źródło: opracowanie własne.

elastyczności, a co za tym idzie, także bieżąco zmienianych struktury i procedur zarządzania². *Controlling* obecnie nie zajmuje się jednak poprawą racjonalności

² Na taką konieczność zwraca uwagę J. Weber [2000, s. 77].

systemu zarządzania³, sukcesywnym jego doskonaleniem poprzez inspirowanie do wprowadzania wszelkiego rodzaju innowacji organizacyjnych i wspomaganie procesu ich wdrażania (tzw. koordynacja tworząca). Tymczasem w ramach zadań *controllingu* strategicznego jest miejsce na kształtowanie (tworzenie) systemu zarządzania, a szczególnie koncipowanie, projektowanie i strukturalizację systemu planowania i kontroli oraz systemu informacyjnego, w ramach dotychczasowych, ale także nowych dla przedsiębiorstwa koncepcji zarządzania (rys. 1).

Warto zatem zwrócić uwagę na kreacyjną rolę *controllingu* strategicznego, co jest celem tego artykułu. Ze względu na to, że *controllingowi* przypisuje się rolę innowatora (animatora, agenta) zmian w zakresie funkcji zarządzania przedsiębiorstwem, najpierw zajęto się problemami wprowadzania zmian strukturalnych w zakresie planowania. W następnej kolejności zwrócono uwagę na problemy kierowane do rozwiązania przez *controlling* w procesie wprowadzania nowych koncepcji zarządzania do przedsiębiorstwa.

2. *Controlling* strategiczny w procesie doskonalenia systemu planowania i kontroli

Planowanie pozostaje w ścisłym związku z *controllingową* koncepcją zarządzania przedsiębiorstwem. Jest ono pierwotne zarówno względem pozostałych funkcji zarządzania, jak i względem *controllingu*. Warunkuje realizację podstawowych zadań *controllingu*: tworzy wzorce dla budżetowania, umożliwia prowadzenie analizy porównawczej i podejmowanie działań zaradczych. Stosowane obecnie metody planowania zostały zaprojektowane dla stabilnych warunków otoczenia. Zakładają one niską złożoność warunków funkcjonowania i małą zmienność otoczenia, funkcjonalne, mechanistyczne i scentralizowane struktury organizacyjne. Podstawowymi narzędziami koordynacji są imienne polecenia przełożonych wynikające z hierarchii oraz uzgadnianie przez programy. Pomocną funkcję integrującą pełni tu wysoka formalizacja, scalająca składniki organizacji planowania ze względu na wspólny cel. Korzystanie z takich narzędzi koordynacji absorbuje zbyt dużo czasu kierowników wyższego szczebla na doraźne interwencje i z tego powodu powinno być minimalizowane. Gdy przedsiębiorstwa mają do czynienia w sposób ciągły z dużą dynamiką zmian, niepewnością rynkową i/lub działają w warunkach ryzyka, planowanie jest bardzo trudne lub wręcz niemożliwe [Haus, Lichtarski 2000, s. 21]. Nawet najbardziej precyzyjnie opracowane plany w krótkim czasie stają się nieaktualne i podlegają zmianom. Wówczas też zaleca się stosowanie – obok takich zasad planowania, jak ciągłość i elastyczność oraz

³ W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę na rolę *controllingu* w zakresie zapewnienia jakości zarządzania. Według J. Webera celem *controllingu* jest wzrost skuteczności i efektywności zarządzania, a zadaniem zapewnienie racjonalności zarządzania. Kształt *controllingu* ma charakter sytuacyjny i w konkretnym przypadku jest zależny od zakresu deficytu racjonalności w obszarze zarządzania [Hahn, Hungenberg 2001].

wariantowość – różnych, dodatkowych technik koordynacji pionowej i poziomej [Borkowska 1985, s. 62 i n.; Steinmann, Schreyögg 1995]. Mnożenie narzędzi koordynacyjnych w celu zwiększenia sprawności planowania i zarządzania może ograniczać przyznane wcześniej uprawnienia decyzyjne kierownictwu samodzielnych podmiotów wewnętrznych, podważyć autonomię i zniszczyć rozwój ich samodzielności. Dodatkowo proces planowania angażuje coraz większe zasoby, staje się przesadnie sformalizowany, a długi cykl planowania, a przy tym szybka dezaktualizacja efektów pracy planistycznej (planów) prowadzi do frustracji. W efekcie pojawiają się opinie podważające w ogóle zasadność planowania („planowanie to czas stracony”, „planujemy dla kontrolera” itp.).

W tej sytuacji zasadne jest pytanie, czy zamiast dodawać kolejne narzędzia i doskonalić to, co jest, nie lepiej jest poszukać nowych systemów planowania. Takie zadanie/wyzwanie można – i należy – postawić przed controllingiem. Może być ono realizowane na dwa, wzajemnie uzupełniające się sposoby. Pierwszy z nich sprowadza się do formułowania ogólnych i szczegółowych wskazań, jakie powinny zostać uwzględnione w konstruowaniu (przeprojektowywaniu) systemu planowania, posilając się zaleceniami przedstawianymi w literaturze przedmiotu (zob. m.in. [Gleich, Kopp 2001; Rieg 2001]). W ramach drugiego podejmowane powinny być działania związane z wyborem „przystającego” do przedsiębiorstwa modelu planowania i oparte na typologii systemów (meta)planowania, adekwatnych do różnych warunków funkcjonowania⁴. Ze względu na to, że wysoki poziom zmienności zjawisk towarzyszących funkcjonowaniu przedsiębiorstwa przymusza do nieustannego (prze)projektowywania systemów planowania, naturalnym zadaniem controllingu staje się ciągle przedstawianie kierownictwu przedsiębiorstwa nowych koncepcji planowania i kontroli. W sytuacji, gdy nie ma możliwości zbudowania jednego uniwersalnego systemu dla wszystkich przedsiębiorstw działających w praktyce, a wymagane są rozwiązania „szyte na miarę” potrzeb i możliwości konkretnego przedsiębiorstwa, zadaniem controllera jest identyfikowanie warunków konkretnego przedsiębiorstwa, dobieranie do niego właściwego modelu, jego konkretyzowanie i przedstawianie kierownictwu przedsiębiorstwa do akceptacji.

Analizując rozwiązania modelowe przedstawione w tab. 1 (na tle systemu tradycyjnego, nazwanego tu biurokratycznym), należy zauważyć odchodzenie od sformalizowanych, sztywnych mechanizmów integracji i narzędzi koordynacji wraz ze wzrostem stopnia złożoności, różnorodności i zmienności warunków funkcjonowania przedsiębiorstwa. Zalecane są natomiast mechanizmy i narzędzia umocowane w kulturze organizacyjnej przedsiębiorstwa, zorientowane na strategię, stosowane aperiodycznie i działające w strukturach organicznych, przy niskim poziomie formalizacji, jednakże w ramach centralnie przyjętych założeń kierunkowych, przy aktywnym współdziale autonomicznych podmiotów wewnętrznych.

⁴ W nauce o zarządzaniu oraz w literaturze przedmiotu rzadkie są jeszcze przypadki podejmowania i prezentacji badań w zakresie klasyfikowania systemów planowania, adekwatnych do różnych warunków funkcjonowania przedsiębiorstw.

Rola controllera sprowadza się tu do funkcji trenera kadry kierowniczej, który swoją wizję rozwoju organizacyjnego przedsiębiorstwa wplata w kulturę organizacyjną firmy [Buchner, Weigand 2001].

Tabela 1. Zestawienie modeli (systemów) planowania dla różnych warunków działania

Rodzaj systemu Charakterystyka	Biurokratyczny	Dyferencyjny	Dynamiczny	Elastyczny
Otoczenie	niska złożoność, statyczne	wysoka złożoność, średnia dynamika zmian	niska złożoność, wysoka dynamika zmian	wysoka złożoność, wysoka dynamika
Turbulencja Niepewność	bardzo niska	niska	wysoka	bardzo wysoka
Rodzaj strategii	przywództwo kosztowe	szeroka dyferencjacja	koncentracja na niszy	nastawienie na innowacyjność
Struktura organizacyjna	funkcjonalna, mechanistyczna, scentralizowana	obiektowa, mechanistyczna, zdecentralizowana	funkcjonalna, organiczna, scentralizowana	macierzowa, organiczna, zdecentralizowana
Znaczenie planowania	wysokie	bardzo wysokie	niskie	średnie
Horyzont planowania	średniokresowy	długookresowy	krótkookresowy	krótkookresowy
Głębokość planowania	wysoka	bardzo wysoka	bardzo niska	niska
Zakres planowania strategicznego	niski	bardzo wysoki	bardzo niski	wysoki
Zakres planowania operacyjnego	wysoki	bardzo wysoki	niski	bardzo niski
Stopień centralizacji	centralizacja	decentralizacja	wysoka centralizacja	wysoka decentralizacja
Partycypacja	średnia	wysoka	bardzo niska	bardzo wysoka
Instrumenty koordynacji	polecenia przełożonych i programy	polecenia przełożonych i programy	polecenia przełożonych	samouzgadnianie, kultura organizacyjna
Intensywność koordynacji	wysoka	bardzo wysoka	niska	wysoka
Formalizacja	wysoka	bardzo wysoka	bardzo niska	niska
Technologia planowania	ocena i decydowanie	analityczna	prognostyczna	heurystyczna
Kompetencje planisty	analityczne	analityczne (kreatywne)	kreatywne	kreatywne (analityczne)

Źródło: opracowano na podstawie [Buchner, Weigand 2001, s. 426].

Należy przy tym pamiętać, że wybór określonego modelu jest początkiem prac nad systemem planowania. W następnej kolejności trzeba określić elementy tego systemu, a mianowicie: sposoby planowania i kontroli, informacje wejściowe o otoczeniu i przedsiębiorstwie (analityczne i prognostyczne), informacje wyjściowe zawarte w planach i sprawozdaniach (planistyczne i kontrolne), kadre kierowniczą i pomocniczą (planiści) zajmującą się planowaniem, narzędzia (m.in. syste-

my komputerowe). Projektując system planowania, *controller* musi mieć świadomość ogromu prac go czekających, pamiętając jednocześnie, że między wymienionymi elementami z ich specyficznymi atrybutami zachodzą określone związki, a proces planowania nie jest możliwy bez któregośkolwiek z wymienionych elementów.

3. Controlling strategiczny w procesie wprowadzania nowych koncepcji zarządzania

Obecnie w przedsiębiorstwach i różnych instytucjach są wprowadzane (z reguły stopniowo) różne koncepcje i metody zarządzania, uznawane za nowoczesne. Nie towarzyszy temu analiza i krytyczna ocena tego, co jest, wskutek czego każda nieprzemyślana interwencja w system zarządzania niepotrzebnie zwiększa jego różnorodność i złożoność, a obniża sprawność i efektywność funkcjonowania. Jednocześnie zarówno w literaturze, jak i (zwłaszcza) w praktyce brakuje solidnych, metodycznych podstaw celowego i kompleksowego wdrażania różnych koncepcji w jednym przedsiębiorstwie, skutkiem czego ich implementacje mają często charakter intuicyjny, przypadkowy, mało skuteczny i nieefektywny. Co prawda, istnieją szczegółowe metodyki wdrażania pojedynczych koncepcji (np. marketingu, logistyki czy controllingu), lecz uwzględniają one w niewystarczającym stopniu różnorodność, złożoność i dynamikę systemu zarządzania.

W tej sytuacji pojawia się (mocno podkreślana ze strony praktyki) potrzeba odpowiedzi na takie zasadnicze pytania:

- **Czy**, a jeśli tak, to **co** – jakie koncepcje, metody – i w jakiej kolejności wprowadzać w konkretnym przedsiębiorstwie?
- **Jak** wprowadzać, tzn. jakimi zasadami, sposobami postępowania się kierować, aby te interwencje w system zarządzania wyszły na dobre przedsiębiorstwu?
- **Jak** stwierdzać i zapewniać przystawalność tego, co chcemy wprowadzić, do tego, co już jest stosowane w przedsiębiorstwie?

Wydaje się, że w poszukiwaniu odpowiedzi na te bardzo złożone pytania, o strategicznym znaczeniu dla przedsiębiorstwa, udział powinien mieć również *controlling*.

Należy mieć jednak na uwadze fakt, że z analizowaniem (badaniem) i usprawnianiem systemu zarządzania wiążą się poważne problemy, albowiem systemy zarządzania cechuje z reguły duża różnorodność, złożoność i dynamika, a dodatkowo są one w praktyce słabo „opisane” (udokumentowane). Wskutek tego brakuje:

- możliwości zbadania łącznego oddziaływania wszystkich struktur: organizacyjnej, funkcyjnej, informacyjnej, społecznej, a nawet technicznej, na system zarządzania (wysoka kompleksowość badania),
- możliwości jednoczesnego poddania analizie wszystkich podsystemów zarządzania, w tym występujących w przedsiębiorstwie koncepcji zarządzania,

- aparatu narzędziowego, ale także chętnych do podjęcia się prac analityczno-diagnostycznych i projektowych tego rodzaju.

Zanim zaproponuje się jakiegokolwiek nowe rozwiązania organizacyjne (konceptcje, metody, techniki), **należy zacząć od analizy tego, co się już ma w przedsiębiorstwie**, od oceny skuteczności i efektywności funkcjonowania (dalszej przydatności) obecnych rozwiązań w zakresie systemu zarządzania (jeśli jest to w ogóle możliwe). Ocenę, o której mowa, w praktyce utrudnia dość często brak wyraźnie określonych celów dla systemu (podsystemów, koncepcji) zarządzania. Zapomina się, że bez określenia pożądanych celów nie jest możliwe nie tylko konstruowanie systemu zarządzania, ale – co jest w praktyce słabą stroną przedsiębiorstw – przeprowadzanie systematycznej oceny jego funkcjonowania.

Dalsze problemy towarzyszące wprowadzaniu nowych koncepcji, zapisane w formie pytań, najogólniej dają się podzielić na następujące:

- Czy powinniśmy zająć się, w ogóle i teraz, tą koncepcją? Czy dana koncepcja zarządzania (jej elementy) jest potrzebna naszemu przedsiębiorstwu do osiągnięcia jej celów? Czy już coś mamy z tej koncepcji? Czy jest inna alternatywna koncepcja (metoda)⁵, która nadaje się do przyjętych celów? (*analiza zasadności wprowadzenia koncepcji*)
- Jakie cele (efekty końcowe) chcemy osiągnąć dzięki tej koncepcji? Jakie problemy chcemy rozwiązać za jej pomocą? (*określanie celów wprowadzenia*)
- Jak harmonizuje określona koncepcja (pod kątem celów, zadań, metod i narzędzi) z rozwiązaniami już istniejącymi w przedsiębiorstwie? (*stwierdzanie wzajemnych relacji: komplementarność-substytucyjność, nadrzędność-podrzędność*)
- Jak powinien wyglądać kształt określonej koncepcji w naszym przedsiębiorstwie? (*konceptualizacja propozycji*)
- Jak wprowadzać w życie proponowane rozwiązania? (*ustalenie procedury wdrażania*)
- Kto ma to zrobić? (*określenie wykonawców*)
- Kiedy to zrobić? (*zbudowanie harmonogramu*)
- Jakie nakłady i efekty będą towarzyszyć wprowadzaniu i eksploataowaniu koncepcji? (*budżetowanie i rachunek efektywności przedsięwzięcia*)

W rozwiązywaniu wszystkich wymienionych problemów, związanych z wprowadzaniem nowych koncepcji zarządzania do przedsiębiorstwa, znajduje się miejsce dla kreatywnej funkcji controllingu strategicznego, działającego według określonej metodyki. Uzyskanie odpowiedzi na pytanie dotyczące wyboru metodyki, jaką należałoby się posługiwać przy wprowadzaniu koncepcji zarządzania, należy przy tym również do zakresu zadań controllingu. Wstępnie można tu zapro-

⁵ Zgodnie z zasadą ekwifinalności organizacja może osiągnąć założone cele różnymi drogami i za pomocą różnych metod, stosownie do warunków, potrzeb i możliwości (w tym wiedzy i kwalifikacji menedżerów).

ponować ogólną metodykę, stosowaną w ramach systemowej analizy systemów zarządzania⁶, składającą się z trzech etapów:

1. Rozpoznanie i odwzorowanie aktualnego systemu zarządzania przedsiębiorstwem.
2. Analiza struktury i zachowania systemu zarządzania.
3. Propozycje zmian (poprawek) w systemie zarządzania oraz ich wdrożenie [Habr, Veprek 1976, s. 178 i n.].

Ten teoretycznie poprawny schemat postępowania ma jednak podstawową wadę: zanim pojawią się pierwsze wyniki, mija wiele czasu (prace analityczno-projektowe trwają bardzo długo), gdy tymczasem praktyka wykazuje z reguły mało zrozumienia i cierpliwości dla tego typu podejścia do wprowadzania zmian.

Nie wchodząc w głębsze rozważania dotyczące roli controllingu strategicznego w procesie wprowadzania nowych koncepcji zarządzania, należy zwrócić uwagę na jeden z bardzo istotnych problemów, który leży w statutowym zakresie zadań controllingu: pomoc w ustalaniu celów (oraz kryteriów oceny stopnia ich realizacji), a także ich koordynacja czasowa i przestrzenna. W przedsiębiorstwie występuje wiele różnych rodzajowo celów⁷, pomiędzy którymi mogą zachodzić relacje neutralności (cele nie są sprzeczne), komplementarności (cele się wzajemnie uzupełniają) i substytucyjności (cele są sprzeczne – konflikt celów). Należy zbadać te relacje i, jeśli zachodzi taka potrzeba, zapewnić zarówno poziomą, jak i pionową spójność celów. Spójność pozioma oznacza potrzebę ustalenia niesprzecznych celów w różnych obszarach funkcjonalnych i różnych koncepcjach zarządzania. Z kolei spójność pionowa oznacza wymaganie uzgodnienia celów na różnych szczeblach – strategicznym i operatywnym, w ramach różnych obszarów funkcjonalnych i różnych koncepcji zarządzania. Należy zauważyć, że dotychczas przedsiębiorstwa poświęcają zbyt mało uwagi zagadnieniom ustalania i koordynowania celów. Są one, jeśli już, formułowane w praktyce w sposób bardzo abstrakcyjny i nieprecyzyjny, ale są także niespójne i nie poddają się aktualizacji. Problemy związane z identyfikacją i wzajemnymi relacjami celów występują w etapie analizy struktury i zachowania systemu zarządzania, gdzie zachodzi potrzeba oceny istniejących rozwiązań, dla stwierdzenia słabych i mocnych miejsc w strukturze i funkcjonowaniu obecnych rozwiązań w zakresie organizacji i zarządzania przedsiębiorstwem. W efekcie chodzi bowiem o znalezienie odpowiedzi na zasadnicze pytanie: czy celowe jest wprowadzanie jakiejkolwiek nowej koncepcji zarządzania do obecnego systemu, czy też wystarczy poprawić (zaktywizować) już „wszyste” w system rozwiązania?

⁶ Analiza systemowa zajmuje się badaniem wyodrębnienia systemu zarządzania, jego struktury, zachowania oraz poszukiwaniem sposobów udoskonalenia tego systemu (zob. [Habr, Veprek 1976, s. 177 i n.]).

⁷ Obok ogólnych celów przedsiębiorstwa są również cele jego podsystemów (funkcji organicznych – zaopatrzenia, produkcji, sprzedaży, finansów, kadr itd.), w ujęciu strategicznym i operacyjnym, ale także cele formułowane w ramach koncepcji tam stosowanych.

W tym celu poszukuje się odpowiedzi głównie na następujące pytania:

- Jakie są cele systemu, podsystemów i koncepcji zarządzania oraz jakie zachodzą między nimi relacje?
- Jaka jest struktura systemu i w jakiej mierze odpowiada jego celowi?
- Jakie jest zachowanie systemu, podsystemów i koncepcji zarządzania, czy jest ono zgodne z przyjętymi założeniami (celami), a jeżeli nie, to jakie są tego przyczyny?
- Czy i jak można poprawić (zmienić) zachowanie systemu?
- Czy wystarczą poprawki, czy też konieczne są zmiany strukturalne w systemie zarządzania (nowe koncepcje, metody, narzędzia)?

4. Uwagi końcowe

Przedsiębiorstwo podlega ciągłemu procesowi zmian organizacyjnych, który jest skutkiem permanentnego uczenia się. Uczenie się to przede wszystkim doskonalenie wnętrza przedsiębiorstwa. Zmiany w systemie planowania czy zastosowanie nowych koncepcji zarządzania wymaga trzeźwego osądu i rzetelnej analizy, gdyż ich przyjęcie może być źródłem zarówno sukcesów, jak i rozczarowania. Nie może być tu mowy o przypadkowych interwencjach w system zarządzania poszczególnych kierowników, a raczej poszukiwanie nowych rozwiązań opartych na systematycznie prowadzonej, krytycznej analizie i ocenie aktualnych cech przedsiębiorstwa. W pracach nad wprowadzaniem zmian w systemie zarządzania pomocny może się okazać *controlling* strategiczny, jako że działania wspierające kierownictwo w tym zakresie dotyczą przygotowania decyzji o bardzo dużej wadze dla przedsiębiorstwa. Problemem natury personalnej pozostaje pytanie: kto to ma robić? Zatrudnianie nowych controllerów w zasadzie nie wchodzi w rachubę, natomiast pracami takimi mogą się zająć obecni controllerzy operacyjni, którzy wskutek sukcesywnego przejmowania dotychczasowych ich zadań przez kierowników liniowych zyskują czas na prowadzenie *controllingu* strategicznego. Wszystko to, o czym tu mowa, jest możliwe do przeprowadzenia, jeśli przedsiębiorstwo ma zdolność do zmian koncepcji i systemu zarządzania.

Literatura

- Borkowska S., *Grupowe i zespołowe formy wynagradzania*, PWE, Warszawa 1985.
- Buchner H., Weigand A., *Welche Planung passt zu Ihrem Unternehmen*, „Controlling” 2001 nr 8/9.
- Gleich R., Kopp J., *Ansätze zur Neugestaltung der Planung und Budgetierung*, „Controlling” 2001 nr 8/9.
- Habr J., Veprek J., *Systemowa analiza i synteza*, PWE, Warszawa 1976.
- Hahn D., Hungenberg H., *PuK. Planung und Kontrolle. Wertorientierte Controlling-konzepte*. 6. Auflage, Verlag Gabler, Wiesbaden 2001.
- Haus B., Lichtarski J., *Budżetowanie w warunkach niepewności i ryzyka*, materiały konferencyjne nt. „Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka”, Kraków-Zakopane 2000.

- Rieg R., *Beyond Budgeting. Ende oder Neubeginn der Budgetierung*, „Controlling” 2001 nr 11.
- Steinmann H., Schreyögg G., *Zarządzanie. Podstawy kierowania przedsiębiorstwem*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1995.
- Weber J., *Zadania i sukces controllera: rozważania zasadnicze i doświadczenia praktyczne*, [w:] *Controlling. Technologia zarządzania firmą*, red. H. Błoch, Profit, Katowice 2000.

STRATEGIC CONTROLLERSHIP IN THE PROCESS OF CREATING CHANGES IN THE SYSTEM OF ENTERPRISE MANAGEMENT

Summary

The article shows deficiencies of present controllership and its weak sides as the innovator of structural changes. It also indicates problems which have something in common with improving the system of planning. The possible ways of bringing this system to perfection were as well presented. The article also pays attention to the place which controllership takes when the new ideas of management are being introduced, and it shows the problems which can exist because of this situation.