

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 399

Rachunkowość a controlling

Redaktorzy naukowi

Edward Nowak

Piotr Bednarek



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Barbara Majewska, Joanna Świrska-Korłub

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Marcin Orszulak

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192

e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-523-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Controlling ekologiczny w przedsiębiorstwie.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: Proces wdrażania controllingu w praktyce przedsiębiorstw	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Kontrola zarządcza w jednostkach organizacyjnych sądu.....	32
Piotr Bednarek: Premie i nagrody dla audytorów wewnętrznych a skuteczność audytu wewnętrznego w sektorze prywatnym i publicznym	41
Renata Biadacz: Rys historyczny rachunku zysków i strat w Polsce międzywojennej.....	55
Małgorzata Białas: Wycena instrumentów finansowych według wartości godziwej w bankach	67
Anna Bieniasz: Determinanty rentowności kapitału własnego przedsiębiorstw przemysłu spożywczego w Polsce.....	76
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka: Controlling strategiczny szkoły wyższej.....	84
Adam Bujak: Ewaluacja przedsięwzięć inwestycyjnych dotyczących funkcjonowania systemu informacyjnego rachunkowości w przedsiębiorstwie	103
Andrzej Bytniewski: Podsystem finansowo-księgowy jako instrument rachunkowości zarządczej i controllingu.....	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Controlling finansowy w projektach unijnych realizowanych w uczelniach publicznych.....	121
Halina Chłodnicka: Wycena przedsiębiorstwa w upadłości a wartość godziwa	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling w zakładzie ubezpieczeń w świetle nowych uwarunkowań rynkowych.....	142
Joanna Dyczkowska: To what extent companies listed on alternative investment markets disclose strategic information in their annual reports? – comparative case studies.....	153
Joanna Dynowska: Czynniki ograniczające wdrażanie controllingu w świetle badań ankietowych	168
Krzysztof Dziadek: Wykorzystanie budżetowania w zarządzaniu projektami unijnymi – wyniki badań	176
Wojciech Flieger: Informatyczne wspomaganie zarządzania ryzykiem poprzez procedury audytu.....	186

Magdalena Jaworzyńska: Analiza strategiczna zakładu opieki zdrowotnej na potrzeby stworzenia jego modelu biznesowego – studium przypadku..	196
Marcin Jędrzejczyk: Addytywna, analityczna funkcja produkcji w ocenie poziomu zarządzania jednostką gospodarczą	208
Angelika Kaczmarczyk: Koncepcje wyceny a przydatność informacji sprawozdawczej małych przedsiębiorstw	216
Zdzisław Kes: Badanie nierównomierności odchyleń w kontroli budżetowej	224
Ilona Kędzierska-Bujak: Perspektywa interesariuszy a strategia Uniwersytetu Szczecińskiego – wybrane zagadnienia	235
Marcin Klinowski: Determinanty sukcesu projektów	245
Konrad Kochański: Formy ewidencji działalności gospodarczej a rachunkowość zarządcza w obszarze marketingu w świetle badań empirycznych...	255
Tomasz Kondraszuk: Projekt urzędniowy gospodarstwa jako narzędzie planowania strategicznego w rolnictwie.....	267
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za inwestycje w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	277
Magdalena Kowalczyk: Mierniki controllingu personalnego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	287
Jarosław Kujawski: Demotywuujące i dysfunkcjonalne aspekty ceny transferowej	295
Agnieszka Lew: Badanie przez biegłego rewidenta przychodów i kosztów jako elementów podatnych na oszustwa księgowo.....	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieląg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: Technologia SOA w optymalizacji procesów biznesowych na przykładzie MPWiK Wrocław S.A.....	313
Krzysztof Małys: Controlling w publicznej szkole wyższej – zarys problemu	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing i offshoring procesu rachunkowości – modele dostawy usługi	333
Marek Masztalerz: Komunikacja w rachunkowości zarządczej	343
Remigiusz Napiecek: Współzależność głównych obszarów działania uczelni wyższej	352
Bartłomiej Nita: Stan i perspektywy rozwoju rachunkowości zarządczej w XXI wieku w praktyce.....	361
Edward Nowak: Klasyfikacyjna funkcja rachunkowości	373
Marta Nowak: Czy rachunkowość jest moralna? Dyskurs z pogranicza pomiaru gospodarczego oraz filozofii etyki.....	383
Michał Poszwa: Kasowe uznawanie kosztów uzyskania przychodów – konsekwencje dla rozliczeń i zarządzania	393
Marzena Remlein: Self-billing w transakcjach handlowych pomiędzy podmiotami grupy kapitałowej	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Wyzwania stojące przed rachunkowością zarządczą modeli biznesowych	409

Dorota Śladkiewicz: Wartość przedsiębiorstwa w świetle teorii zasobowej ..	419
Anna Stronczek, Sylwia Krajewska: Oczekiwania jednostek sektora zamówień publicznych w zakresie wsparcia rachunkowości zarządczej przez zintegrowane systemy zarządzania.....	428
Wiesław Szczęsny: „Pułapka” rentowności w polityce finansowej przedsiębiorstw	436
Alfred Szydelko: Wpływ KSR nr 9 „Sprawozdanie z działalności” na rachunkowość	446
Magdalena Szydelko: Ramy koncepcyjne zastosowania benchmarkingu w klastrze	456
Agnieszka Tubis: Controlling procesu eksploatacji – wstępna charakterystyka	466
Piotr Urbanek: Przesłanki i bariery budżetowania operacyjnego w uczelni publicznej.....	477
Wiesław Wasilewski: Controlling ryzyka w instytucjach kultury.....	485
Aleksandra Wiercińska: Wykorzystanie benchmarkingu w zarządzaniu finansami szpitali na przykładzie województwa pomorskiego.....	491
Grzegorz Zimon: Wpływ strategii zarządzania zapasami na wyniki finansowe przedsiębiorstw	500

Summaries

Anna Balicka: Ecological controlling in the company.....	13
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska, Sylwia Meller: The process of controlling implementation in companies practice	22
Wioletta Baran, Sylwia Morawska: Management control in organizational units of courts	32
Piotr Bednarek: Bonuses and rewards for internal auditors vs. internal audit effectiveness in a private and public sector	41
Renata Biadacz: Historical aspect of income statement of interwar period in Poland	55
Małgorzata Białas: Valuation of financial instruments at fair value in the banks	67
Anna Bieniasz: Determinants of return on equity of companies in the food industry	76
Agnieszka Bienkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka: Strategic controlling of universities	84
Adam Bujak: The evaluation of investments relating to the functioning of the accounting information system in an enterprise	103
Andrzej Bytniewski: A financial and accounting subsystem as an instrument for management accounting and controlling	111
Jolanta Chluska, Waldemar Szczepaniak: Financial controlling in the EU projects implemented in public universities	121

Halina Chłodnicka: Valuation of an insolvent business vs. fair value	130
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Controlling in the insurance company in the new market conditions.....	142
Joanna Dyczkowska: W jakim stopniu spółki notowane na rynkach alternatywnego obrotu ujawniają informacje strategiczne w raportach rocznych – analiza porównawcza przypadków	153
Joanna Dynowska: Factors that limit controlling implementation as revealed by questionnaire surveys.....	168
Krzysztof Dziadek: Use of budgeting in the EU projects management – research findings	176
Wojciech Fliegner: Computer aid of risk management through audit procedures	186
Magdalena Jaworzyńska: Strategic analysis of public healthcare centre to create its business model – case study	196
Marcin Jędrzejczyk: The additive, cost production function in the management assessment process of business entity	208
Angelika Kaczmarczyk: Valuation concepts vs. usefulness of reporting information of small businesses.....	216
Zdzisław Kes: The study of fluctuation of deviations in the budgeting control	224
Iłona Kędzierska-Bujak: The stakeholders perspective vs. the strategy of the University of Szczecin – selected issues	235
Marcin Klinowski: Project success factors	245
Konrad Kochański: Account and tax books vs. management accountancy in the area of marketing in the light of empirical research	255
Tomasz Kondraszuk: Appliance project of agricultural farm as a tool for strategic planning in agriculture	267
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for investment in building construction enterprises	277
Magdalena Kowalczyk: Personnel controlling measures in local government units.....	287
Jarosław Kujawski: Demotivating and dysfunctional aspects of transfer price	295
Agnieszka Lew: Auditor’s revenue and expense audit as an element susceptible to accounting fraud	306
Paweł Malinowski, Tomasz Ćwieliąg, Edyta Prozorowska, Piotr Słomianny: SOA technology in business process optimalization on the example of MPWiK Wrocław S.A.	313
Krzysztof Małys: Controlling in public institutions of higher education – the outline of the problem.....	322
Elżbieta Marcinkowska: Outsourcing and offshoring of accounting process – service delivery models	333
Marek Masztalerz: Communication in management accounting	343

Remigiusz Napiecek: Interdependence of the main areas of university activity	352
Bartłomiej Nita: The state and development trends of management accounting in 21 st century in practice	361
Edward Nowak: The discriminant function of accounting	373
Marta Nowak: Is accounting moral? Discourse on economic measurement and philosophy of ethics	383
Michał Poszwa: Checkout the cost to obtain revenue recognition – implications for settlements and management	393
Marzena Remlein: Self-billing in commercial transactions between the entities of the capital group.....	401
Dariusz Ryszard Rutowicz: Challenges facing management accounting of business models.....	409
Dorota Śładkiewicz: Enterprise value in the light of resource-based theory ..	419
Anna Stroncsek, Sylwia Krajewska: Expectations of public procurement sector units concerning the support for managerial accounting through integrated management systems	428
Wiesław Szczęsny: The “trap” of profitability in the financial policy of enterprises	436
Alfred Szydelko: The influence of the Polish Accounting Standard No. 9 “Report on the activities” on accounting	446
Magdalena Szydelko: A conceptual framework for benchmarking companies in a cluster.....	456
Agnieszka Tubis: Controlling of maintenance and operation process – preliminary characteristics.....	466
Piotr Urbanek: Premises and barriers of operational budgeting in public higher education institution	477
Wiesław Wasilewski: Risk controlling in cultural institutions.....	485
Aleksandra Wiercińska: The use of benchmarking in the financial management of hospitals on the example of Pomeranian Voivodeship.....	491
Grzegorz Zimon: Influence of inventory management strategy on financial results of companies	500

Agnieszka Bienkowska

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

Zygmunt Kral

Wyższa Szkoła Oficerska Wojsk Lądowych im. generała Tadeusza Kościuszki we Wrocławiu
e-mail: zygmunt.kral@pwr.edu.pl

Anna Zabłocka-Kluczka

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

CONTROLLING STRATEGICZNY SZKOŁY WYŻSZEJ

STRATEGIC CONTROLLING OF UNIVERSITIES

DOI: 10.15611/pn.2015.399.08

Streszczenie: Problematyka controllingu strategicznego szkoły wyższej nie jest wyczerpująco omówiona we współczesnej literaturze przedmiotu. W tym kontekście głównym celem artykułu jest uzasadnienie celowości podjęcia tej tematyki oraz zaprezentowanie koncepcji, ich istoty i rozwiązań controllingu strategicznego szkoły wyższej. Zaproponowano koncepcję koordynacyjną tego controllingu, wyjaśniono jego ideę oraz rozważono rozwiązania organizacyjne i instrumentalne. Spośród tych rozwiązań zasadnicze wyniki badań odnoszą się do uwarunkowań rozwiązań organizacyjnych, form organizacyjnych i zadań controllingu strategicznego szkoły wyższej oraz instrumentów zarządzania strategicznego i strategicznej rachunkowości zarządczej na użytek tego controllingu. Przyjęto hipotezę, zgodnie z którą przedstawienie konkretnych rozwiązań controllingu strategicznego szkoły wyższej przyczyni się do zwiększenia sprawności jego wdrożenia i realizacji. W dochodzeniu natomiast do rozwiązań controllingu strategicznego szkoły wyższej za metodę badawczą przyjęto analizę literatury i związany z tą analizą literatury opis naukowy, dotyczący wyjaśniania i interpretowania prawd naukowych oraz proponowania nowych rozwiązań.

Słowa kluczowe: controlling strategiczny, zarządzanie strategiczne, szkoła wyższa.

Summary: The issue of strategic controlling of a university is not completely discussed in the contemporary literature. In this context, the main aim of this article is to justify the advisability of that issue and to present the concepts, their essence and solutions of strategic controlling of a university. This paper proposes a co-ordinating concept of such controlling, explains its idea and presents organizational and instrumental solutions of strategic controlling. Among these solutions essential research results relate to the conditions of organizational solutions, organizational forms and tasks of strategic controlling at university and instruments of strategic management and strategic management accounting for the purposes of controlling as

well. In the paper the hypothesis was taken, according to which proposing a specific solutions of strategic controlling of a university will help to increase the efficiency of its implementation and functioning. In the process of the solutions of strategic controlling of a university the analysis of the literature and associated with that analysis the scientific description for the explanation and interpretation of scientific truth and to propose new solutions were taken as a research method.

Keywords: strategic controlling, strategic management, university.

1. Wstęp

Oczywiste jest, że znaczenie zarządzania strategicznego szkołą wyższą jest takie, jak w każdej innej organizacji. Finalny jego cel stanowi opracowanie koncepcji rozwoju szkoły wyższej, która w istotny sposób rzutuje na jakość podstawowych procesów zachodzących w szkole wyższej: kształcenia, naukowo-badawczych, a także dotyczących uwarunkowań tych procesów. Dodatkowo wymienione procesy należy realizować w sposób ciągły, co wymaga nie tylko opracowania długofalowej strategii zmian, ale również stałego jej oceniania i modyfikowania w razie niezbędności.

Prawdziwe jest jednocześnie stwierdzenie, że zarządzanie strategiczne szkołą wyższą, w warunkach pogłębiających się mechanizmów rynkowych, staje się coraz bardziej skomplikowane, podobnie zresztą jak w odniesieniu do każdej innej organizacji. Wynika to przede wszystkim z nieustannej zmiany otoczenia. Zmiana ta dotyczy otoczenia zarówno dalszego, jak i bliższego, chociaż w przypadku szkół wyższych istotniejszy jest chyba wpływ otoczenia bliższego. Odnośnie do tego rodzaju otoczenia szczególne znaczenie mają, jak twierdzi M. Sierpińska, dynamika konkurencji i wymagania stawiane przez organizacje gospodarcze [Sierpińska 2003, s. 151]. Dynamikę konkurencji nasila duża obecnie liczba szkół wyższych, wymagania organizacji gospodarczych są natomiast istotne dla kandydatów na studia. Ich zmniejszona w stosunku do wcześniejszych okresów liczba stanowi dodatkowy problem. Jeśli chodzi o czynniki otoczenia dalszego, wpływające na szkoły wyższe, to wśród nich J. Feczko na pierwszym miejscu wymienia ograniczanie udziału Skarbu Państwa w finansowaniu polskich szkół wyższych [Feczko 2007, s. 111]. Wymaga to wypracowania przez szkoły wyższe we własnym zakresie dodatkowych przychodów i zmniejszania kosztów. Niemały wpływ na szkoły wyższe wywiera też zjawisko globalizacji, a w jego ramach – przede wszystkim niezbędność uwzględniania globalnych wymagań dotyczących funkcjonowania szkół wyższych, wśród których najistotniejsza jest możliwość kształcenia w wymiarze międzynarodowym.

Zmiany zachodzące w otoczeniu szkoły wyższej wymuszają określone zmiany w samej szkole. Są one związane z dostosowywaniem rozwoju szkoły wyższej do zmian w otoczeniu lub nawet wyprzedzaniu tych zmian, co istotnie komplikuje czynności kierownicze. „Istnieje bowiem potrzeba wypracowania odpowiedniej strategii szkoły wyższej, przełożenia jej na działania operacyjne, a następnie –

w zależności od zaistniałych zmian otoczenia – korygowania działań operacyjnych, tak aby osiągnąć zamierzone cele strategiczne. Również same cele strategiczne i odpowiadająca im strategii mogą wymagać w trakcie realizacji zadań korekt lub zmian. Podejmowane czynności zarządcze w wymienionym względzie powinny zapewnić płynność finansową szkoły wyższej i jej rentowność” [Kral 2003, s. 105].

Sukcesywne wykonywanie wymienionych zadań wymaga użycia odpowiednich metod zarządzania. Dzisiaj przyjmuje się, że taką metodę stanowi controlling, a w odniesieniu do zadań zarządzania strategicznego szkołą wyższą – controlling strategiczny szkoły wyższej. Pozwala on wiązać w jeden ciąg zadania planowania, kontroli i sterowania w zakresie rozwoju szkoły wyższej, koordynować tę działalność, zasilać w odpowiednie informacje i przeprowadzać z ich wykorzystaniem odpowiednie analizy. Daje jednocześnie możliwość całościowej oceny realizowanych zadań, jak i przez pryzmat mniejszych układów odniesienia, przez co stanowi istotne narzędzie motywowania.

Problematyka controllingu szkoły wyższej jest już dzisiaj poruszana w literaturze przedmiotu, czego wybiórczym dowodem są przytoczone pozycje literatury. Niedostateczny wyraz w bibliografii znajdują natomiast zagadnienia controllingu strategicznego szkoły wyższej, odnoszące się w zasadzie do wszystkich aspektów tego controllingu. W niniejszym artykule przedmiotem rozważań będą jedynie ogólnie ujęte rozwiązania funkcjonalne, organizacyjne i instrumentalne aktualne w controllingu strategicznym szkoły wyższej. Prezentacja tych rozwiązań stanowi zatem główny cel artykułu. Dotyczy to prezentacji idei controllingu strategicznego szkoły wyższej, usytuowania oraz zadań controllera szkoły wyższej w odniesieniu do zarządzania strategicznego oraz instrumentarium tegoż controllingu. Stanowi to jednocześnie nowość naukową pracy i oznacza jej użyteczność praktyczną. Najważniejszą metodą badawczą będzie analiza literatury i związany z tą analizą opis naukowy, dotyczący wyjaśniania i interpretowania prawd naukowych oraz proponowania nowych rozwiązań.

2. Pojmowanie controllingu strategicznego szkoły wyższej

2.1. Koncepcje controllingu strategicznego szkoły wyższej

W szkole wyższej możliwe jest w zasadzie przyjęcie każdej z głównych koncepcji controllingu strategicznego – jako szczególnej formy zarządzania, informacyjnego wspomaganie zarządzania czy koordynacji zarządzania z odniesieniem wszystkich z nich do rozwoju szkoły wyższej.

W koncepcji controllingu strategicznego szkoły wyższej, jako szczególnej formy zarządzania, dochodzi do zrównania pojęć controllingu strategicznego i zarządzania strategicznego, w wyniku czego odpowiedzialność controllerów za rozwój szkoły wyższej byłaby największa. Oznaczałoby to praktycznie przejście przez controllerów od kadry kierowniczej szkoły wyższej części zadań merytorycznych zwią-

zanych z rozwojem szkoły wyższej, a nawet podejmowania decyzji w tym względzie. Za wzmiankowaną koncepcją controllingu strategicznego szkoły wyższej przemawia fakt sprawowania w niej aktualnie funkcji menedżerskich przez naukowców, niemających, jak stwierdza J. Feczko, „(...) doświadczenia zawodowego, kwalifikacji w zakresie organizacji i zarządzania, zarządzania finansami itp.” [Feczko 2007, s. 107]. Tymczasem, zdaniem tego samego autora, kierownictwo szkoły wyższej w dużej części powinno mieć umiejętności menedżerskie jako istotny czynnik przewagi konkurencyjnej i nie powinno uczestniczyć w pracach naukowo-badawczych i w procesie kształcenia. Powinno jednocześnie rozwijać kulturę organizacyjną, a także kierować się normami wartościami odnoszącymi się do specyfiki szkoły wyższej [Feczko 2007, s. 107].

Za koncepcją controllingu strategicznego szkoły wyższej jako informacyjnego wspomaganie zarządzania strategicznego przemawia niezbędność zasilania procesu podejmowania decyzji strategicznych w odpowiednie informacje. Kierownictwo szkoły wyższej powinno bowiem posiadać szybki dostęp do odpowiednich informacji dotyczących otoczenia i samej szkoły na użytek kształtowania jej rozwoju czy badania poprawności realizowanych już strategii rozwoju. Wymaga to pozyskiwania i przetwarzania danych w wymienionym zakresie i ich przekazywania kadrze kierowniczej jako podstawy podejmowania decyzji strategicznych. O przyjęciu rozpatrywanej koncepcji controllingu strategicznego szkoły wyższej może przesądzać fakt szybko zmieniającego się otoczenia szkoły, a w rezultacie niezbędność zmiany samej szkoły, co wymusza posiadanie kanałów przepływu informacji strategicznych i procesu ich przetwarzania. W sensie organizacyjnym samo pozyskiwanie i przetwarzanie danych oraz przekazywanie odpowiednich informacji strategicznych byłoby w gestii komórek organizacyjnych typu rachunkowość zarządcza, a controlerzy zaś – jeśli nawet wystąpiliby w strukturze organizacyjnej szkoły wyższej – zajmowaliby się przygotowaniem kierownictwu szkoły wyższej wariantów decyzji, ich wdrażaniem i oceną stopnia osiągnięcia celów strategicznych jako skutku tych decyzji.

W odniesieniu do szkoły wyższej najodpowiedniejsza wydaje się koncepcja controllingu strategicznego jako koordynacji zarządzania strategicznego. Za nią przemawia konieczność intensywnej aktualnie współpracy szkół wyższych z otoczeniem oraz niezbędność harmonizacji działań wewnątrzuczelnianych. Współpraca, o której mowa, dotyczy licznych interakcji nauki z przemysłem i samej współpracy między szkołami wyższymi. Podejmowanie przez szkoły wyższe współpracy z przemysłem i innymi szkołami ma na względzie, jak twierdzi Z. Zymonik, obniżkę kosztów niezbędnych badań interdyscyplinarnych i zapewnienie konkurencyjności akademickiej. Jeśli chodzi o wspomnianą obniżkę kosztów, to są nią zainteresowane zarówno szkoły wyższe, jak i organizacje przemysłowe. Korzyść jest bowiem obopólna. Szkoły wyższe uzyskują dodatkowe źródła finansowania badań, organizacje przemysłowe zaś – tańsze źródła wsparcia technologicznego. Jednocześnie w tym procesie organizacje przemysłowe udostępniają szkołom wyższym swoje zasoby i wiedzę

praktyczną, a także włączają się w proces ustawicznego kształcenia przedsiębiorców [Zymonik 2010, s. 240-241]. Z kolei zapewnienie konkurencyjności szkoły wyższej ma związek z kreowaniem wiedzy i zagwarantowaniem wysokiej jakości kształcenia. Wymaga to współpracy z otoczeniem rządowym, samorządowym, z innymi szkołami wyższymi, również z organizacjami przemysłowymi. Drugie uwarunkowanie koordynacji zarządzania strategicznego szkoły wyższej – harmonizacja działań wewnątrzuczelnianych, wynika z potrzeby tworzenia wewnętrznych zespołów interdyscyplinarnych szkoły wyższej na potrzeby zarówno badań naukowych, jak i kształcenia kadr. W aktualnie funkcjonujących w szkołach wyższych strukturach organizacyjnych jest to utrudnione, podstawowymi jednostkami organizacyjnymi są w nich bowiem wydziały, mające dużą samodzielność decyzyjną. Właśnie zapewnienie efektywnej współpracy naukowo-badawczej i w zakresie kształcenia wymaga szczególnych czynności koordynacyjnych. Zresztą płaszczyzn współpracy wewnątrzuczelnianej jest znacznie więcej. Można powiedzieć, że im większa szkoła wyższa, tym większe potrzeby koordynacyjne w ogóle, co dodatkowo warunkuje niezbędność wspomagania kadry kierowniczej w tych czynnościach.

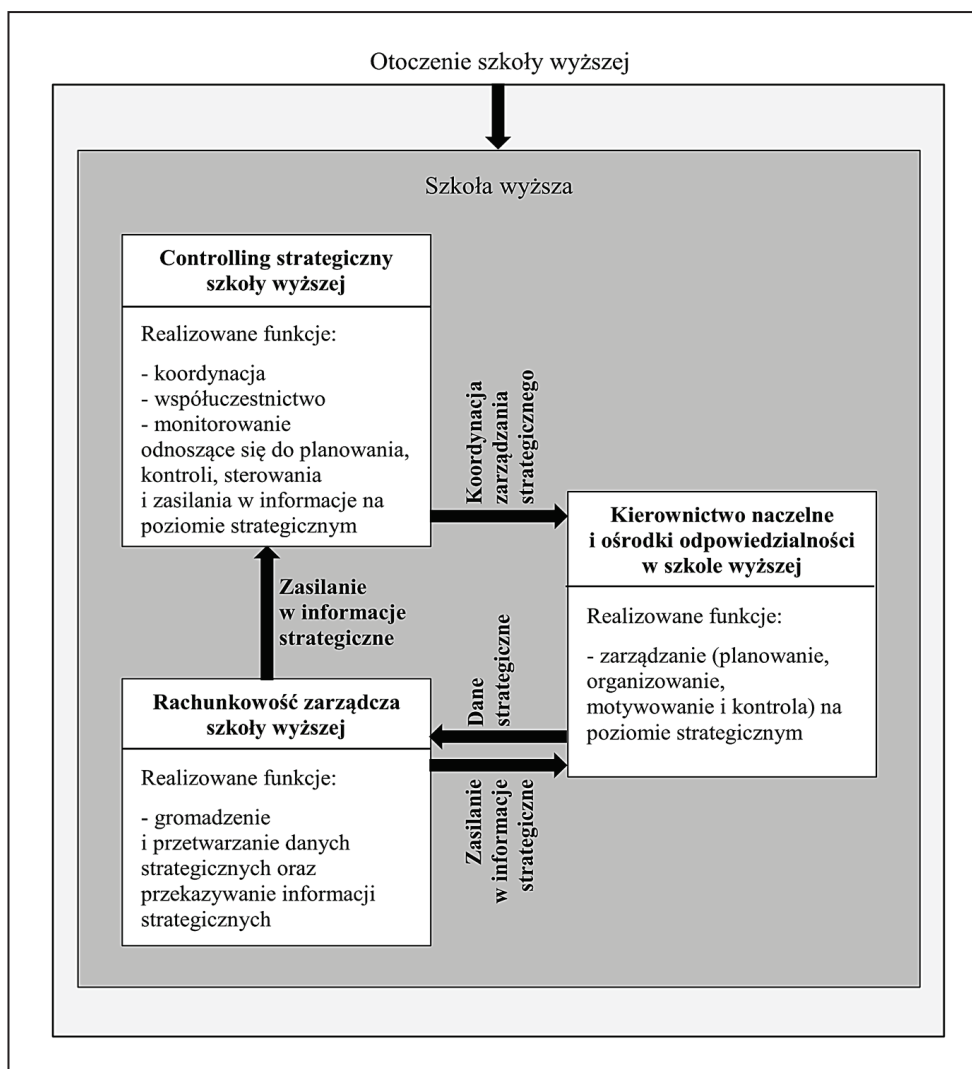
2.2. Idea proponowanej koncepcji controllingu strategicznego szkoły wyższej

Proponowana koncepcja controllingu strategicznego szkoły wyższej może być bardziej uzasadniona, jeżeli zostanie wzbogacona o pewne elementy koncepcji jako szczególnej formy zarządzania i o informacyjne wspomaganie. Schemat ideowy takiego controllingu obrazuje rys. 1.

W przedstawionym ujęciu controllingu strategicznego szkoły wyższej zadania merytoryczne w zakresie zarządzania strategicznego tą organizacją i odpowiedzialność za podejmowane decyzje strategiczne należą do kierownictwa naczelnego i ośrodków odpowiedzialności. Dotyczy to wszystkich funkcji zarządzania strategicznego. Controllerzy natomiast mogą wspomagać realizację tych zadań, wykonując funkcje ich koordynacji, monitorowania i współuczestnictwa w nich. Proponuje się odniesienie wymienionych funkcji controllingu strategicznego szkoły wyższej do węższej rozumianych zadań strategicznego zarządzania nią, obejmujących planowanie strategiczne, kontrolę strategiczną, sterowanie strategiczne (w ujęciu wstępnym rozumiane jako reagowanie na odchylenia pojawiające się w toku realizacji zadań strategicznych) i zasilanie w informacje strategiczne. Oznacza to pominięcie wśród wymienionych zadań, stanowiących obszary odniesienia (składniki) dla działań controllerów w szkole wyższej, problematyki organizacyjnej i motywacyjnej. Ale nie oznacza to pominięcia w ogóle, jako problematyki zawsze aktualnej, w ramach której przyjęte rozwiązania mogą stanowić istotne uwarunkowania realizacji funkcji controllingu strategicznego szkoły wyższej, odniesionych do proponowanych jego składników.

Koordynację w controllingu strategicznym szkoły wyższej będziemy rozumieć jako opracowanie rozwiązań projektowych dotyczących całościowo rozumianych

systemów: planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego i zasilania w informacje o charakterze strategicznym, a także powiązań między tymi systemami i ich doskonalenia. Rozwiązania projektowe, o których mowa, powinny służyć właściwej realizacji zadań w ramach składników controllingu strategicznego szkoły wyższej i obejmować m.in.: rodzaje i istotę działań systemowych, formy organizacyjne tych działań, rodzaje dostarczanych informacji, ich dostawców



Rys. 1. Schemat ideowy controllingu strategicznego szkoły wyższej

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczkowa 2011, s. 271].

i odbiorców, mające związek z poszczególnymi systemami procesy, procedury, zasady i reguły realizacyjne, a także metody, techniki i narzędzia wykorzystywane w tym względzie. Potrzeba natomiast doskonalenia rozwiązań systemowych w ramach składników omawianego controllingu jest skutkiem zmian zachodzących w otoczeniu szkoły wyższej, czerpanych bezpośrednio z niego, a także w samej szkole.

Controllerzy, jako realizatorzy zadań controllingu strategicznego szkoły wyższej, mogą również współuczestniczyć w wykonywaniu zadań bieżących w ramach składników tego controllingu. Nie oznacza to zastępowania kadry kierowniczej w wymienionym względzie, a jedynie jej wspomaganie. Najczęściej może to być związane z opracowywaniem wzorców działania, określaniem stanów osiągniętych, odchylen od stanów wzorcowych, proponowaniem decyzji korekcyjnych oraz badaniem poprawności samych wzorców. Monitorowanie z kolei, wymienione w ramach funkcji controllingu strategicznego szkoły wyższej, oznacza przekazywanie jej kadrze kierowniczej wszelkich zauważonych nieprawidłowości.

W realizacji zadań controllingu strategicznego szkoły wyższej istotną rolę może odegrać rachunkowość zarządcza, jeśli taką w szkole można wyróżnić. Powinna ona gromadzić i przetwarzać dane strategiczne pochodzące od kierownictwa naczelnego, z poszczególnych ośrodków odpowiedzialności i z otoczenia. Po ich przetworzeniu otrzymane informacje będą stanowiły istotną podstawę wykonywania funkcji rozpatrywanego controllingu. Mogą być one również jednocześnie przekazywane kadrze kierowniczej jako bezpośrednia podstawa jej decyzji.

Wśród funkcji controllingu strategicznego szkoły wyższej dominująca jest funkcja koordynacyjna i to decyduje o nazwaniu zaproponowanej koncepcji controllingu strategicznego szkoły wyższej koncepcją koordynacyjną. Łatwo również zauważyć, że występują w niej jednocześnie elementy tego controllingu jako szczególnej formy zarządzania i zasilania w informacje.

3. Rozwiązania organizacyjne controllingu strategicznego szkoły wyższej

3.1. Zakres i uwarunkowania rozwiązań organizacyjnych controllingu strategicznego szkoły wyższej

Projektując rozwiązania organizacyjne controllingu strategicznego w szkole wyższej, należy rozważyć przede wszystkim zasadność wyboru określonej jego formy organizacyjnej wraz ze sposobem jego umiejscowienia w strukturze organizacyjnej, a także określić zakres zadań, odpowiedzialności i uprawnień decyzyjnych controllerów.

W ujęciu ogólnym controlling strategiczny – podobnie jak controlling ogólny – można realizować w formie instytucjonalnej, nieinstytucjonalnej lub mieszanej. Forma instytucjonalna oznacza przy tym wyodrębnienie samodzielnego organu (stanowiska, działu itp.) controllingu, forma nieinstytucjonalna nie powoduje natomiast

powołania takich organów (zadania w zakresie controllingu powierza się już istniejącym w organizacji stanowiskom służbowym w innych komórkach organizacyjnych), forma mieszana zaś zakłada połączenie obu wskazanych wcześniej rozwiązań.

Zagadnieniem bezpośrednio związanym z formą organizacyjną controllingu, które należy rozważyć, projektując rozwiązania organizacyjne controllingu, jest umieszczenie controllingu w strukturze organizacyjnej (wyższe lub niższe szczeble zarządzania), przy czym – jak twierdzi H.J. Vollmuth – w ujęciu ogólnym „efektywność controllera jest tym większa, im wyższe zajmuje miejsce w hierarchii przedsiębiorstwa” [Vollmuth 2000, s. 28], co oznacza, iż „zasadniczo powinien on zajmować wysoką pozycję w przedsiębiorstwie” [Vollmuth 2000, s. 29].

Wreszcie przypisanie określonego zestawu zadań, odpowiedzialności i uprawnień decyzyjnych oznacza w istocie przypisanie controllerowi określonej sylwetki: rejestratora, nawigatora bądź innowatora. Sylwetki te różnią się między sobą zakresem zarówno przypisanych im zadań, jak również uprawnień decyzyjnych. Controller rejestrator, wykorzystując informacje z różnorodnych sprawozdań, dostarcza menedżerom dane o minionych procesach gospodarczych, pełni w ten sposób funkcje doradcze i nie ma w związku z tym uprawnień decyzyjnych. Controller nawigator integruje planowanie z kontrolą, ukierunkowując zarządzanie na wychwytywanie odchyleń i ich korygowanie, jak również zapobieganie popełnianiu ewentualnych błędów, posiada w związku z tym ograniczone uprawnienia decyzyjne. Controller innowator z kolei w pełni uczestniczy w procesie podejmowania decyzji (również na szczeblu strategicznym organizacji) [Zünd 1985, s. 32] (za: [Weber 2001, s. 10]).

Istotne jest przy tym, aby w procesie kształtowania powyższych rozwiązań uwzględniać oddziaływanie czynników sytuacyjnych, odnoszących się do uwarunkowań zarówno zewnętrznych, jak i wewnętrznych determinujących funkcjonowanie organizacji jako całości. Wydaje się, że czynnikami w sposób szczególnie wpływającymi na kształt rozwiązań organizacyjnych controllingu strategicznego w szkole wyższej są:

- przedmiot działalności, jako determinanta związana ze specyfiką organizacji, jaką jest szkoła wyższa, która wpływa między innymi na formę struktury organizacyjnej oraz układ ról w organizacji;
- wielkość organizacji, jako czynnik uniwersalny determinujący kształt rozwiązań organizacyjnych controllingu w ogóle, ściśle powiązany z przyjętą w organizacji strukturą organizacyjną;
- rodzaj szkoły wyższej (publiczna, niepubliczna) – jako czynnik narzucający, podobnie jak przedmiot działalności, kształt niektórych rozwiązań w organizacji, które muszą być następnie uwzględnione w controllingu;
- kształt rozwiązań odnoszących się do zarządzania strategicznego.

Oczywiste jest ponadto, że organizacja controllingu strategicznego musi być powiązana z przyjętymi wcześniej rozwiązaniami funkcjonalnymi odnoszącymi się do controllingu, w tym między innymi z określoną koncepcją controllingu.

3.2. Formy organizacyjne i odnoszące się do nich zadania controllingu strategicznego szkoły wyższej

Wobec powyższego wydaje się, iż zasadne jest wyróżnienie przynajmniej trzech sytuacji, dla których mogą być przyjmowane różne rozwiązania organizacyjne odnoszące się do controllingu strategicznego.

Jako pierwszy przypadek rozważyć należy dużą, publiczną szkołę wyższą. Struktura tego typu organizacji przyjmuje najczęściej postać struktury dywizyjnej, w której względnie samodzielnymi jednostkami są wydziały (rozumiane w controllingu strategicznym jako wynikowe czy nawet inwestycyjne ośrodki odpowiedzialności), podejmujące odrębną działalność dydaktyczną i naukowo-badawczą. Za inicjowanie i koordynowanie prac w zakresie opracowania, wdrożenia i nadzorowania realizacji strategii uczelni odpowiada najczęściej dział ds. strategii uczelni. Samym opracowaniem strategii uczelni najczęściej zajmuje się powołany przez rektora interdyscyplinarny (międzywydziałowy) zespół. Z kolei na wydziałach brak jest służb strictly odpowiedzialnych za inicjowanie prac związanych z opracowaniem strategii wydziału. Wytyczne w tym względzie pochodzą z centralnego działu ds. strategii, który odpowiedzialny jest również za spójność strategii wydziałów z przyjętymi zapisami odnoszącymi się do szkoły wyższej jako całości. Za opracowanie oraz realizację strategii wydziału – jako centrum gospodarowania – odpowiada dziekan, wspomagany ewentualnie przez powołany przez siebie zespół. Na tym tle wydaje się zasadne, aby samodzielne stanowisko ds. controllingu strategicznego usytuować bezpośrednio w pionie rektora (zgodnie z sugestiami H.J. Vollmutha). Wysoka pozycja controllera strategicznego w strukturze organizacyjnej byłaby gwarantem lepszego oglądu sytuacji szkoły jako całości, a tym samym skutecznej koordynacji przypisanych mu zadań [Kral 2003, s. 109]. Podstawowym zadaniem controllera byłoby wspomaganie realizacji zadań merytorycznych w zakresie zarządzania strategicznego, w tym w szczególności:

- koordynacja w zakresie zarówno opracowywania i doskonalenia rozwiązań odnoszących się do systemów: planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego i zasilania w informacje o charakterze strategicznym, a także powiązań między tymi systemami na poziomie szkoły wyższej jako całości, jak również – w określonym zakresie – na poziomie wydziałów;
- współuczestnictwo w określaniu wzorców działania w zakresie zarządzania strategicznego oraz określanie stanów osiągniętych, odchyłeń (potencjalnych bądź zaistniałych) od stanów wzorcowych oraz proponowanie decyzji korekcyjnych i/lub zapobiegawczych na poziomie szkoły wyższej jako całości oraz jej wydziałów;
- monitorowanie stopnia realizacji strategii na poziomie uczelni jako całości, jak również na poziomie wydziałów, przekazywanie jej kadrze kierowniczej informacji na temat wszelkich nieprawidłowości w wymienionym względzie;

- w przypadku identyfikacji odchyleń lub przewidywania ich wystąpienia opracowywanie różnych wariantów decyzji korygujących i/lub zapobiegawczych umożliwiających realizację uprzednio przyjętych celów strategicznych zarówno dla szkoły jako całości, jak i poszczególnych jej wydziałów.

Jednocześnie na poziomie wydziałów proponuje się wskazanie stanowiska (w administracji wydziału lub wśród pracowników naukowo-dydaktycznych), któremu w formie nieinstytucjonalnej przypisany będzie status wydziałowego controllera strategicznego. Do jego zadań w zakresie controllingu strategicznego należeć powinny w szczególności następujące zadania:

- udział w pracach dotyczących opracowania strategii wydziału;
- współpraca z centralnym controllerem strategicznym w zakresie zapewnienia spójności strategii wydziału ze strategią uczelni;
- bieżące monitorowanie otoczenia wydziału w kontekście szans i zagrożeń dla realizacji strategii wydziału; okresowa analiza słabych i mocnych stron wydziału,
- bieżące monitorowanie problematyki rozwoju strategicznego wydziału i sporządzanie syntetycznych informacji w tym względzie dla kierownictwa wydziału;
- analiza stopnia realizacji zadań zawartych w strategii wydziału oraz formułowanie wniosków i propozycji w tym zakresie.

W proponowanym ujęciu controllerzy strategiczni pełniliby funkcje doradcze, przygotowujące do podejmowania decyzji, ale bez szczególnych kompetencji decyzyjnych. W ten sposób określona byłaby dla nich rola controllerów nawigatorów. Gdyby chcieć zapewnić większy wpływ controllerów na podejmowanie decyzji, należałoby rozważyć ich umieszczenie w centralnym dziale ds. strategii.

Jako drugi przypadek rozważyć należy małą lub średnią publiczną szkołę wyższą. Struktura również i w tym przypadku przyjmuje najczęściej postać struktury dywizjonalnej, z wydziałami jako względnie samodzielnymi jednostkami prowadzącymi samodzielną działalność dydaktyczną i naukowo-badawczą. Z uwagi na niewielkie rozmiary organizacji za opracowanie, wdrożenie i nadzorowanie realizacji strategii uczelni odpowiada najczęściej rektor lub (jeśli taka funkcja istnieje) prorektor ds. rozwoju. Opracowaniem strategii uczelni (podobnie jak poprzednio) najczęściej zajmuje się powołany przez rektora zespół. Na wydziałach nie ma służb odpowiedzialnych za wykonywanie zadań merytorycznych związanych z zarządzaniem strategicznym; przedstawiciele władz wydziałów wchodzi w skład powołanego przez rektora zespołu. W opisywanym przypadku, z uwagi na niewielkie rozmiary organizacji, jak również na relatywnie stabilne otoczenie, w którym organizacja ta funkcjonuje, proponuje się realizację controllingu strategicznego w formie nieinstytucjonalnej. Oznacza to, że na poziomie uczelni wskazane zostanie stanowisko (w administracji szkoły wyższej lub wśród pracowników naukowo-dydaktycznych) odpowiedzialne za informacyjne wspomaganie realizacji zadań merytorycznych w zakresie zarządzania strategicznego, w tym w szczególności:

- analiza otoczenia uczelni i wydziałów w kontekście szans i zagrożeń dla opracowania i realizacji strategii uczelni i wydziałów; analiza uczelni i wydziałów w kontekście ich słabych i mocnych stron;

- przekazywanie informacji o charakterze strategicznym, niezbędnych do opracowania strategii uczelni i wydziałów;
- okresowa ocena stopnia realizacji strategii na poziomie uczelni jako całości, jak również na poziomie wydziałów, przekazywanie jej kadrze kierowniczej informacji na temat wszelkich nieprawidłowości w wymienionym względzie.

W tym ujęciu controlling strategiczny przyjąłby rolę rejestratora, gdyż wykorzystując informacje z różnorodnych sprawozdań, dostarczałby władzom uczelni oraz wydziałów informacje o minionych okresach i podejmowanych w nich działaniach w zakresie zarządzania strategicznego wraz z niezbędnymi analizami, pełniąc w ten sposób funkcje doradcze i jednocześnie nie posiadając uprawnień decyzyjnych.

Jednocześnie dziekan każdego wydziału lub wyznaczona przez niego osoba – oprócz realizacji zasadniczych zadań, do których został powołany – powinien wykonywać zadania w zakresie controllingu strategicznego na poziomie wydziału.

Jako przypadek trzeci rozważyć należy niepubliczną szkołę wyższą. Z uwagi na dynamiczne otoczenie, w którym funkcjonuje tego typu placówka, jako zasadne uznać należy wyodrębnienie w niej (niezależnie od jej rozmiarów) stanowiska/działu odpowiedzialnego zarówno za realizację zadań merytorycznych związanych z zarządzaniem strategicznym, jak również controllingu strategicznego. O ile zatem dział ds. strategii zajmowałby się opracowywaniem strategii uczelni oraz wydziałów w kontekście zidentyfikowanych słabych i mocnych stron tych jednostek, a także szans i zagrożeń występujących w ich otoczeniu, o tyle wyodrębniony w formie samodzielnego stanowiska lub działu controlling strategiczny odpowiedzialny byłby za:

- uczestnictwo w opracowaniu strategii uczelni jako całości oraz wydziałów;
- bieżące monitorowanie szkoły wyższej i jej otoczenia, dostarczanie informacji o charakterze strategicznym, niezbędnych do opracowania i realizacji strategii uczelni i wydziałów,
- monitorowanie stopnia realizacji strategii na poziomie uczelni jako całości, jak również na poziomie wydziałów, przekazywanie kadrze kierowniczej informacji na temat wszelkich nieprawidłowości w wymienionym względzie;
- w przypadku identyfikacji odchyłeń lub przewidywania ich wystąpienia opracowywanie różnych wariantów decyzji korygujących i/lub zapobiegawczych, umożliwiających realizację uprzednio przyjętych celów strategicznych zarówno dla szkoły jako całości, jak i poszczególnych jej wydziałów.

Oczywiście, niezależnie od stosunkowo szerokich uprawnień decyzyjnych controllingu strategicznego (controllerzy nawigatorzy, innowatorzy), w opisywanym przypadku odpowiedzialność za wdrożenie i realizację strategii szkoły wyższej spoczywa na jej władzach.

4. Rozwiązania instrumentalne controllingu strategicznego szkoły wyższej

Niezależnie od przyjętej koncepcji controllingu strategicznego oraz od sposobu jego organizacji w szkole wyższej realizacja zadań controllingu strategicznego w takiej placówce wymaga wsparcia przez dobór właściwego instrumentarium. Należy przy tym poszukiwać takich instrumentów, które – z uwagi na postulowane zadania controllingu strategicznego szkoły wyższej – umożliwiałyby koordynację, nadzór i monitorowanie nad procesami planowania i kontroli realizacji strategii szkoły wyższej, dostarczając jednocześnie istotnych informacji związanych z najważniejszymi obszarami jej funkcjonowania na poziomie zarówno centrali uczelni, jak i poszczególnych jej wydziałów. Z uwagi na specyfikę samego controllingu strategicznego koncentrującego się przede wszystkim na budowie efektywności działania szkoły wyższej decydującej o jej zdolności rozwojowej większość tych instrumentów można przypisać do takich obszarów odniesienia zadań controllingu, jak kontrola realizacji strategii, sterowanie strategiczne i zasilanie w informacje strategiczne i w tych obszarach będą – mimo swego podobieństwa – najbardziej zróżnicowane. Płynące z nich informacje w dużej mierze będą jednak podstawą realizacji zadań przez controllerów w obszarze planowania strategicznego, tworząc w ten sposób pętlę sprzężenia zwrotnego. Należy również podkreślić, że controlling strategiczny szkoły wyższej, podobnie jak controlling ogólny, w zasadzie nie dysponuje własnym, unikalnym instrumentarium. Czerpiąc z doświadczeń organizacji gospodarczych i z osiągnięć innych dyscyplin (tu w szczególności zarządzania strategicznego, rachunkowości zarządczej i zarządzania procesami), przekształca je i dostosowuje do swoich potrzeb, tworząc z nich spójny, skoordynowany system. Właśnie owo przejmowanie instrumentów z innych dyscyplin na użytek controllingu strategicznego szkoły wyższej w największym stopniu dotyczy zarządzania strategicznego i strategicznej rachunkowości zarządczej. W takiej też kolejności instrumenty te, dostosowane do potrzeb omawianego controllingu, zostaną zaprezentowane.

4.1. Instrumenty zarządzania strategicznego w controllingu strategicznym szkoły wyższej

Proces planowania strategicznego (tworzenia strategii) szkoły wyższej obejmuje, podobnie jak w przypadku organizacji gospodarczych, opracowanie celów strategicznych, generowanie i ocenę opcji strategicznych oraz wybór właściwych wariantów strategii szkoły wyższej (zarówno na poziomie centrali – poczynając od wyboru domen, w których szkoła chce działać, przez wybór strategii normatywnych określających kierunki działań w ramach zdefiniowanych domen, po sformułowanie strategii funkcjonalnych na poziomie poszczególnych wydziałów). Realizacja tych zadań, przynależnych merytorycznie władzom uczelni, powinna być wspomagana przez controllerów głównie poprzez inicjowanie procesów pozyskiwania informacji, budowę lub wybór instrumentów służących ich zbieraniu, koordynowanie procesów two-

rzenia strategii na różnych poziomach zarządzania szkołą wyższą (poziom centrali, poziom wydziałów) oraz odpowiednie ukształtowanie systemów wczesnego ostrzeżenia o stanie zjawisk lub procesów społeczno-ekonomicznych istotnych z punktu widzenia kształtowania strategii szkoły wyższej. W odniesieniu do organizacji gospodarczych nastawionych na zysk najczęściej wśród instrumentów wykorzystywanych w ramach controllingu strategicznego w tym obszarze wskazuje się m.in.: analizę kluczowych czynników sukcesu, analizę luki strategicznej, analizę SWOT, SPACE, metody portfelowe, model łańcucha wartości, analizę konkurencji itd. [Stabryła 2000, s. 137-219; Krupski (red.) 2001, s. 97-295; Vollmuth 1995, s. 211-315]. Wydaje się, że większość z nich z powodzeniem może być wykorzystywana przez szkoły wyższe, bez wątpienia zwłaszcza przez te działające na zasadach komercyjnych (niepubliczne szkoły wyższe). Należy wyraźnie podkreślić, że do zadań controllerów nie należy zastosowanie tych instrumentów w praktyce zarządzania szkołą wyższą, lecz dostarczanie odpowiednich informacji o zakresie ich użycia, konfiguracja właściwego zestawu tych instrumentów bądź ich modyfikacja, tj. takie ich ukształtowanie, by odpowiadały one potrzebom zarządzania strategicznego szkołą wyższą i mogły być wykorzystane w praktyce przez zespół zajmujący się formułowaniem strategii szkoły wyższej. Przykładowo w praktyce organizacji gospodarczych wspomniane już metody portfelowe są „narzędziami oceny i projektowania zmian w strukturze asortymentowej produktów, pozycji konkurencyjnej lub strategii zarządzania (...) Ogólną zasadą metod portfelowych jest formułowanie strategii w układzie współrzędnych będących czynnikami (zmiennymi), które określają sytuacje zewnętrzne i stany działalności organizacji” [Stabryła 2000, s. 177-178]. Do zadań controllingu strategicznego właśnie należy wskazanie owego układu współrzędnych, w ramach którego formułowane mogą być strategie zarządzania szkołą wyższą. W praktyce przedsiębiorstw najczęściej współrzędne te dotyczą: relatywnego udziału w rynku i stopy wzrostu rynku (macierz BCG), atrakcyjności domeny i pozycji konkurencyjnej przedsiębiorstwa (macierz GE), pozycji konkurencyjnej organizacji i stadium rozwoju (dojrzałości) sektora (macierz ADL) czy efektywności projektów i rangi projektów (macierz portfela technologicznego). W odniesieniu do formułowania strategii na potrzeby szkoły wyższej niektóre z tych układów współrzędnych mogą być zaczerpnięte wprost (np. macierz portfela technologicznego może być wykorzystana np. dla formułowania strategii na poziomie centrali uczelni odnośnie do doboru realizowanych projektów badawczych i weryfikacji ich zgodności z kierunkami kształcenia i przyjętymi kierunkami rozwoju szkoły wyższej), inne zaś – zwłaszcza w odniesieniu do publicznych szkół wyższych – wymagają pewnych modyfikacji.

W zależności od przyjętego modelu zarządzania szkołą wyższą¹ poszczególne instrumenty analizy strategicznej zyskują lub tracą na znaczeniu – controller, mając

¹ W literaturze odnaleźć można trzy zasadnicze modele zarządzania szkołą wyższą: coraz częściej krytykowany model tradycyjny, bazujący na zhierarchizowanym podejściu funkcjonalnym, system zarządzania szkołą wyższą, opierający się na podejściu procesowym (m.in. [Woźniak]), oraz koncepcję społecznie odpowiedzialnej szkoły wyższej [Leja 2009, s. 4-12].

zalety i ograniczenia zastosowania poszczególnych metod analizy strategicznej, powinien umieć dobrać optymalne, a także dążyć do zintegrowanego ich użycia. Przykładowo w odniesieniu do systemu zarządzania szkołą wyższą opartego na podejściu procesowym szczególnie ważnym instrumentem analizy strategicznej jawi się model łańcucha wartości. Będzie on podstawą wyodrębniania procesów wewnętrznych z podziałem na te, które tworzą wartość dla klienta (podstawowe) i te, które wprowadzają jej nie dodając, umożliwiają realizację procesów podstawowych (procesy regulacyjne i pomocnicze). Najczęściej przy tym w szkołach wyższych, zarówno publicznych, jak i niepublicznych, za podstawowe uznaje się procesy związane z kształceniem studentów, prowadzeniem badań naukowych i prac rozwojowych, świadczeniem usług badawczych oraz kształceniem i promowaniem kadr naukowych [Kožuch, Przygodzka 2011, s. 59]. Ostatnio coraz częściej jednak, w kontekście poszukiwania coraz doskonalszego modelu zarządzania szkołą wyższą, postuluje się położenie większego akcentu na komercjalizację technologii [Leja 2009, s. 4-12] i włączenie tego procesu do grupy procesów podstawowych. Identyfikacja i próba zrozumienia procesów realizowanych w szkole wyższej oraz wartości, które one generują dla szeroko rozumianego klienta, jest punktem wyjścia do formułowania celów i strategii szkoły wyższej, a potem przełożenia ich na konkretne już działania. Kluczowe przy tym staje się określenie mierników realizacji poszczególnych procesów zarówno na poziomie centrali szkoły wyższej, jak i jej poszczególnych wydziałów, a także sposobów zbierania informacji o ich realizacji. Z kolei koncepcja społecznie odpowiedzialnej szkoły wyższej wymaga formułowania celów strategicznych i strategii szkoły wyższej w kontekście poszczególnych grup jej interesariuszy. Odbiorcami podstawowych dóbr i usług szkół wyższych są bowiem „różnorodne grupy społeczne, nie tylko studenci” [Kožuch, Przygodzka 2011, s. 53]. Najczęściej, oprócz studentów, wśród interesariuszy szkół wyższych wskazuje się pracowników szkół wyższych, przedsiębiorców i pracodawców, rząd, samorząd lokalny, inne szkoły wyższe i instytucje naukowo-badawcze oraz społeczeństwo. Zrozumienie potrzeb poszczególnych grup interesariuszy szkoły wyższej ułatwia proces identyfikacji oczekiwanych przez nich wartości, a w tym kontekście formułowania celów i strategii szkoły wyższej, a potem przełożenie ich na konkretne już działania. Także i w tym przypadku jako model służący do odzwierciedlenia procesu tworzenia wartości dla interesariuszy posłużyć może łańcuch wartości Portera. W obu przypadkach controlling wspiera tu strukturyzację wspomnianych procesów i pełni zadania polegające na ich koordynacji, ale istotnym jego zadaniem jest również rozwijanie zharmonizowanych miar i standardów na rzecz realizacji obu tych koncepcji zarządzania szkołą wyższą. W tym kontekście istotną rolę controllera jest dobór lub konstrukcja odpowiedniego systemu pomiaru dokonań szkoły wyższej, umożliwiającego konkretyzację, uszczegółowienie i prezentację jej strategii, a zarazem przełożenie jej na konkretne działania i komunikację tych informacji pracownikom szkoły wyższej (na poziomie zarówno administracji centralnej, jak i poszczególnych wydziałów).

System pomiaru dokonań szkoły wyższej należy traktować jako instrument planowania strategicznego, kontroli strategicznej i sterowania strategicznego umożliwiający „pozyskiwanie, transformowanie, selekcjonowanie i raportowanie kluczowych informacji, które mają skutecznie wspierać realizację strategii” [Kowalewski 2014, s. 273] i proces podejmowania decyzji. Jak dotąd, nie wypracowano w tym zakresie rozwiązań specyficznych w odniesieniu do szkół wyższych, nie ma zresztą takiej potrzeby – z powodzeniem bowiem rozwiązania stosowane w praktyce organizacji gospodarczych, po minimalnej czasami modyfikacji, mogą być dostosowane do potrzeb szkół wyższych, pozwalając na ocenę ich dokonań w wielu, powiązanych ze sobą perspektywach. W praktyce organizacji gospodarczych gwałtowny rozwój systemów pomiaru dokonań datuje się na połowę lat 90. XX w. (i jest wywołany niedostatkami klasycznych, opartych głównie na miarach finansowych sposobów oceny przedsiębiorstw), choć pierwsze tego typu rozwiązania sięgają już lat 30. XX w. [Malo 1995] (za: [Bourguignon i in. 2004, s. 116]), przy czym nie wszystkie one mają nachylenie typowo strategiczne. Możliwość wykorzystania systemów pomiaru dokonań do wspierania realizacji zadań controllingu strategicznego w praktyce organizacji gospodarczych zostały już opisane w pracy [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2012, s. 56-69]. Właściwie wszystkie wskazane tam ograniczenia są aktualne także w odniesieniu do systemu pomiaru dokonań w szkole wyższej.

Wybór określonego systemu pomiaru dokonań powinien być też podyktowany modelem szkoły wyższej. W kontekście tradycyjnie zarządzanej publicznej szkoły wyższej (niezależnie od jej wielkości) najbardziej adekwatny wydaje się wybór narzędzia najbardziej dziś popularnego – strategicznej karty wyników, która pozwoliłaby na zbilansowanie osiągnięć szkoły wyższej w czterech podstawowych perspektywach: finansowej, klienta, procesów wewnętrznych oraz innowacji i uczenia się, przy czym – z uwagi na odmienną celów stawianych przed tego typu instytucjami – znaczenie poszczególnych perspektyw byłoby tu inne niż w typowej organizacji gospodarczej. Najbardziej dyskusyjny wydaje się tu pomiar wyników działalności publicznej szkoły wyższej, z założenia nienastawionej na zysk, w kontekście perspektywy finansowej. Choć autorzy metody pozostawili dowolność w kształtowaniu i doborze perspektyw (stanowią one bowiem „pewien wzorzec, a nie sztywne ramy” [Kaplan, Norton 2001, s. 49]), nie należy jej jednak usuwać. Z uwagi bowiem na zmieniające się dynamicznie otoczenie szkół wyższych ten aspekt działalności uczelni staje się dziś coraz bardziej istotny. W odniesieniu natomiast do niepublicznych, działających na zasadach komercyjnych szkół wyższych analogia byłaby zupełna. W przypadku modelu szkoły wyższej opartego na podejściu procesowym można by natomiast sięgnąć zarówno po strategiczną kartę wyników, jak i po procesową ocenę dokonań organizacji (*process performance system measurement*) [Kuong 2000, s. 67-85], obie wymagają jednak istotnych modyfikacji. Procesowa ocena dokonań organizacji dokonywana jest w kontekście realizowanych procesów z perspektywy specyficznej grupy interesariuszy organizacji – dawców kapitału. Punktem wyjścia jest tu identyfikacja podstawowych procesów, identyfikacja interesariuszy

szy procesów, a następnie dobór mierników oceny w kontekście pięciu podstawowych wymiarów: finansowego, społecznego, klienta, pracownika i innowacji. Dokonania organizacji mierzone są przy tym stopniem zadowolenia interesariuszy. W przypadku niepublicznej szkoły wyższej taki model mógłby być zatem zastosowany bez większych zmian, jednak w odniesieniu do publicznych szkół wyższych przededefiniowania wymaga koncepcja kluczowych interesariuszy, z punktu widzenia których dokonywana byłaby ocena. Zasadne byłoby tu patrzenie przez pryzmat takich interesariuszy, jak państwo lub społeczeństwo (ono tu bowiem w istocie finansuje publiczne szkolnictwo wyższe i w związku z tym oczekiwać może zaspokojenia określonych potrzeb mierzonych np. tempem rozwoju gospodarczego, czy ogólnym dobrobytem społeczeństwa). Z kolei zastosowanie strategicznej karty wyników w szkole wyższej zarządzanej w myśl podejścia procesowego wymaga jej (BSC) zintegrowania z rachunkiem kosztów procesów [Weber 2001, s. 188-194], nazywanym też rachunkiem kosztów działań. Kluczem do oceny efektywności poszczególnych procesów wyszczególnionych w szkole wyższej jest bowiem umiejętność możliwie precyzyjnego pomiaru kosztów tych procesów. Zdaniem Z. Leszczyńskiego „synergia tych dwóch narzędzi zarządzania wyznacza strategiczną płaszczyznę rachunkowości zarządczej” [Leszczyński 2010, s. 288]. Z uwagi na zróżnicowaną strukturę organizacyjną szkół wyższych postuluje się tu również kaskadowanie strategicznej karty wyników z poziomu centrali na poziom wydziałów, przy czym dużą rolę controllerów upatruje się w koordynacji miar i działań na obu tych poziomach. W końcu koncepcja społecznie odpowiedzialnej szkoły wyższej wymaga doboru takiego systemu pomiaru dokonań, w którym cele i mierniki byłyby ukierunkowane na zaspokajanie podstawowych potrzeb interesariuszy szkoły wyższej. Takie podejście proponuje (w stosunku do organizacji gospodarczych) koncepcja pryzmatu dokonań (*performance prism*) [Neely i in. 2002, s. 1228-1263]. *Performance prism* umożliwia analizowanie dokonań szkoły wyższej w odniesieniu do pięciu perspektyw: satysfakcji interesariuszy, udziału interesariuszy, strategii, procesów i zasobów, w ramach których dobierane są odpowiednie mierniki oceny, dążąc do sformułowania strategii, która służyć ma kreowaniu wartości dla interesariuszy.

4.2. Strategiczna rachunkowość zarządcza na użytek controllingu strategicznego szkoły wyższej

Jednocześnie we wszystkich opisywanych przypadkach szczególnie istotnym instrumentem controllingu strategicznego jest strategiczna rachunkowość zarządcza, dostarczająca informacji na potrzeby podejmowania decyzji strategicznych, ukierunkowanych na osiągnięcie długofalowych celów szkoły wyższej. Controlling strategiczny szkoły wyższej, skoncentrowany na budowie jej efektywności, nie traci bowiem swojego ekonomicznego wydźwięku. Strategiczna rachunkowość zarządcza powinna zatem umożliwić stworzenie systemu informacyjnego pozwalającego na

gromadzenie i przetwarzanie danych ekonomicznych o charakterze strategicznym pochodzących od władz uczelni, z poszczególnych wydziałów czy z otoczenia. Staje się więc ona źródłem informacji niezbędnych do kształtowania zrównoważonego rozwoju szkoły wyższej (model społecznie odpowiedzialnej szkoły wyższej) oraz monitorowania procesu kreowania wartości (model szkoły wyższej opartej na podejściu procesowym). W każdym z tych przypadków kluczowe staje się zdeterminowanie modelu rachunku kosztów wspierającego realizację strategii szkoły wyższej. Identyfikacja specyficznych czynników determinujących koszty działalności w kontekście strategii szkoły wyższej, a następnie konsekwentny ich pomiar i analiza na wszystkich szczeblach zarządzania szkołą wyższą stanowi istotny obszar działań koordynacyjnych controllerów. Uzyskiwane w ten sposób informacje powinny stanowić podstawę wykonywania opisywanych wcześniej zadań controllingu strategicznego.

Zadaniem controllingu strategicznego jest nie tylko wsparcie na etapie ustalania strategii i doboru instrumentów służących jej reprezentacji, ale przede wszystkim budowa systemu monitorowania realizacji strategii oraz systemu raportowania. Trudno dziś wyobrazić sobie realizację tych zadań bez sprawnie funkcjonującego systemu informatycznego. System taki powinien umożliwiać prowadzenie bieżącego monitoringu i konsolidację informacji uzyskiwanych ze wszystkich obszarów działalności szkoły wyższej, stanowiąc jednocześnie swoisty „system wczesnego ostrzegania” o pojawiających się zagrożeniach realizacji strategii szkoły wyższej. Na polskim rynku nie ma obecnie zintegrowanych aplikacji informatycznych dedykowanych *sensu stricto* controllingowi strategicznemu w szkołach wyższych, pojawiają się natomiast próby poszukiwania rozwiązań w zakresie zintegrowanych systemów zarządzania szkołami wyższymi. Zazwyczaj poszczególne szkoły wyższe do wspomaganie realizacji zadań (głównie operacyjnych) przez szeroko rozumiane centralne służby finansowe i zadań w zakresie zarządzania personelem, zarządzania projektami, obsługi dydaktyki czy rachunkowości zarządczej używają różnorodnych systemów autorskich, które w procesie wdrażania rozwiązania zintegrowanego są włączane w jego strukturę bądź zastępowane nowymi aplikacjami. Postuluje się przy tym tworzenie elastycznych rozwiązań modułowych (na kształt systemów klasy ERP), które umożliwiłyby dalszy rozwój takiego systemu w przyszłości stosownie do zidentyfikowanych potrzeb szkoły wyższej, obejmując swym zakresem wszystkie kluczowe obszary jej działania. Uzupełnienie takiego systemu o moduł controllingu strategicznego wymaga zatem sformułowania wymagań wobec systemu (tj. dokonania opisu za pomocą specyfikacji zbioru funkcjonalności i procesów, jakie system ma obsłużyć, np. za pomocą opisu przypadków użycia). Formułując te zalecenia controllerzy powinni uwzględnić możliwość zintegrowania informacji pochodzących ze wszystkich wskazanych wcześniej instrumentów controllingu strategicznego

5. Zakończenie

„Polskie uczelnie akademickie znajdują się na progu poważnych zmian. Zmiany te wynikają z oczekiwań interesariuszy, a główną ich przyczyną jest nowa rola uczelni akademickich w społeczeństwie – jako uczelni społecznie odpowiedzialnych oraz uczelni przedsiębiorczych” [Wawak (red.) 2011, s. 64]. W tym kontekście, z uwagi na rosnącą presję konkurencji, coraz bardziej zmienne otoczenie i rozległy zakres oraz dużą złożoność zadań realizowanych przez jednostki szkolnictwa wyższego koncepcja controllingu strategicznego szkoły wyższej wydaje się być interesującą alternatywą, umożliwiającą ocenę i kształtowanie efektywności działania szkoły wyższej, decydującą też w dużej mierze o jakości oferowanych usług, a przez to o jej zdolności rozwojowej. W niniejszej pracy zaprezentowano jedynie ogólne rozwiązania controllingu strategicznego szkoły wyższej. Można jednak sądzić, że znajomość tych rozwiązań usprawni proces formułowania i realizacji strategii szkoły wyższej.

Literatura

- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Jakość zarządzania w uwzględnieniu controllingu*, [w:] *Przełomy w zarządzaniu. Zarządzanie procesowe*, red. R. Borowiecki, L. Kiełtyka, Wydawnictwo Towarzystwa Naukowego Organizacji i Zarządzania „Dom Organizatora”, Toruń 2011, s. 269-285.
- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Systemy pomiaru dokonań organizacji w controllingu strategicznym*, [w:] *Rachunkowość a controlling*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 251, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012, s. 56-69.
- Bourguignon A., Melleret V., Nørreklit H., *The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: The ideological dimension*, „Management Accounting Research” 2004, Vol. 15, s. 108-134.
- Feczko J., *Zarządzanie szkołą wyższą*, [w:] *Poszukiwanie modelu szkoły wyższej w procesie integracji z Unią Europejską*, red. J. Mączyński, W. Demecki, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej w Legnicy, Legnica 2007, s. 99-112.
- Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
- Kowalewski M., *Pomiar dokonań podporządkowany zasadom Lean management*, [w:] *Modele zarządzania kosztami i dokonaniami*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 343, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 273-281.
- Koźuch B., Przygodzka R., *Zmiany zachowań organizacyjnych pod wpływem zachowań interesariuszy uczelni akademickich*, [w:] *Wyzwania zarządzania jakością w szkołach wyższych*, red. T. Wawak, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2011.
- Kral Z., *Rozwiązania organizacyjne controllingu szkoły wyższej*, [w:] *Poszukiwanie modelu szkoły wyższej niepaństwowej*, red. M. Dudek, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej w Legnicy, Legnica 2003, s. 105-112.
- Krupski R. (red.), *Zarządzanie strategiczne. Koncepcje. Metody*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2001.

- Kueng P., *Process performance measurement system: A tool to support process-based organizations*, „Total Quality Management”, 2000, Vol. 11, No. 1, s. 67-85.
- Leja K., *Uniwersytet społecznie odpowiedzialny – przykład AGH, „e – mentor”* 2009, nr 4 (31), s. 4-12.
- Leszczyński Z., *Integracja rachunku kosztów działań ze strategiczną kartą wyników w średnim przedsiębiorstwie*, [w:] *Rachunkowość a controlling*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 123, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 288-299.
- Malo J.L., *Les tableaux de bord comme signe d'une gestion et d'une comptabilité à la française. Melanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon*, Foucher Paris 1995, s. 357-376.
- Neely A., Gregory M., Platts K., *Performance measurement system design. A literature review and research agenda*, „International Journal of Operations & Production Management” 2005, Vol. 25, No. 12, s. 1228-1263.
- Sierpińska M., *Controlling jako metoda zarządzania niepubliczną szkołą wyższą*, [w:] *Poszukiwanie modelu szkoły wyższej niepaństwowej*, red. M. Dudek, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej w Legnicy, Legnica 2003, s. 151-159.
- Stabryła A., *Zarządzanie strategiczne w teorii i praktyce firmy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
- Vollmuth H.J., *Controlling. Planowanie, kontrola, zarządzanie*, Wydawnictwo Placet, Warszawa 1993, 2000.
- Wawak T. (red.), *Wyzwania zarządzania jakością w szkołach wyższych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2011.
- Weber J., *Wprowadzenie do controllingu*, Oficyna Wydawnicza Profit, Katowice 2001.
- Woźniak P., *Podjęcie procesowe w zarządzaniu szkołą wyższą*, [w:] *Konferencja „Innowacje w Zarządzaniu i Inżynierii Produkcji”*, t. II, 2014, s. 481-488.
- Zymonik Z., *Uczelnia wyższa jako organizacja trzeciej generacji*, [w:] *Wiedza w gospodarce i gospodarka oparta na wiedzy. Edukacja w gospodarce opartej na wiedzy*, red. M. Hożej, M. Moszkowicz, J. Skalik, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 239-246.
- Zünd A., *Der Controller-Bereich (Controllershship) – Randbemerkungen zur Institutionalisierung der Controller-Funktion*, [w:] J.B. Gilbert, R. Probst, Schmitz-Dräger, *Controlling und Unternehmensführung*, Bern 1985.