

Zofia Sekuła

Controlling strategiczny

„Wyróżnienie controllingu strategicznego i operatywnego jest ważne ze względu na cele, horyzont czasu oraz dokładność pomiarów i przewidywań”. Controlling strategiczny jest ściśle powiązany ze strategią zarządzania, która dotyczy tworzenia, zachowania lub wzrostu potencjałów sukcesu¹⁾. Potencjał sukcesu nie stanowi wielkości konkretnej, lecz wstępną orientację, niemniej niezbędną, by przedsiębiorstwo mogło mieć punkt odniesienia do podejmowania konkretnych przedsięwzięć na poziomie operatywnym. Kierownictwo przedsiębiorstwa w działaniu bieżącym powinno wykorzystywać w maksymalnym stopniu potencjały sukcesu zamieniając je na konkretne wyniki rzeczowe i ekonomiczne.

Potrzeba stosowania controllingu strategicznego

P przed zarządzaniem i planowaniem strategicznym stawia się wymagania merytoryczne dotyczące określenia czynników sukcesu, aby za ich pomocą można było ukierunkować działania zarządzania operatywnego. Strategiczny controlling ma pomagać kierownictwu przedsiębiorstwa w realizacji długofalowych zamierzeń, mających wyraz w trwałych korzyściach ekonomiczno-finansowych. W szczególności potrzeba stosowania controllingu strategicznego wynika z następujących uwarunkowań:

- wyniki ekonomiczne przedsiębiorstwa – zysk, rentowność – wymagają określenia przyszłych potencjałów sukcesu; między tymi dwiema kategoriami wielkości muszą występować ściśle zależności, które trzeba badać, synchronizować i koordynować,
- strategiczne cele muszą uwzględniać możliwości, szanse i zagrożenia, jakie mogą wystąpić w przyszłości. Trzeba je przewidzieć i umiejętnie wykorzystać,
- do ustalenia wielkości zasobów w przyszłości niezbędne jest rozpatrywanie istniejących zasobów w powiązaniu z wybraną koncepcją strategii,
- realizacja celów strategicznych wymaga ustalenia i koordynacji działań we wszystkich obszarach przedsiębiorstwa, a zatem wykracza poza wąską ocenę kosztów, zysków, płynności i innych mierników wystarczających do oceny krótkookresowej działalności,
- aby zapewnić przedsiębiorstwu długotrwałą egzystencję i pomyślny rozwój, trzeba z odpowiednio długim wyprzedzeniem przewidzieć, co robić, w jaki sposób i za pomocą jakich zasobów,

● przedsiębiorstwo działa w dynamicznym otoczeniu, co sprawia, że przyjęte cele strategiczne mogą z upływem czasu nie odpowiadać możliwościom.

Cechy odróżniające controlling strategiczny od operatywnego przedstawia tabela 1.

Zarządzanie strategiczne dotyczy kreowania, innej niż obecna rzeczywistość, przyszłości przedsiębiorstwa, co wymaga stwarzania klimatu sprzyjającego wdrożeniom, adaptacjom i zmianom. Aby jak najwcześniej eliminować przeszkody, niechęć i pomylki ludzi, niezbędne jest nieustanne poszukiwanie oraz nadzór nad realizacją celów, oparty na idei sprzężenia wyprzedzającego³⁾. Taką rolę pełni controlling strategiczny, który musi być budowany równolegle z planowaniem strategicznym. Do charakterystycznych cech controllingu strategicznego zaliczyć należy:

- niski stopień konkretyzacji celów;
- bazowanie na potencjalnych czynnikach sukcesu, których wystąpienie dopiero przewiduje się w przyszłości;
- mały stopień sformalizowania danych, pochodzących z różnych i jednocześnie zmiennych źródeł;
- trudność w pozyskiwaniu niezbędnych informacji i stosunkowo niski stopień ich prawdziwości;
- duże prawdopodobieństwo powstawania odchyleń;
- potrzeba podejmowania poważnych decyzji strategicznych i wprowadzania zmian w realne procesy przedsiębiorstwa w poszczególnych okresach,
- wielopreżmiotowy zakres kontroli,
- długi, a niekiedy nieograniczony, horyzont czasu.

Z jednej strony niepewność przewidywanych czynników sukcesu oraz niepełność i mała prawdziwość danych, a z drugiej ciągła potrzeba uściślenia i urealniania celów i podejmowania w związku z tym odpowiednich decyzji oraz działań o dużym ciężarze gatunkowym to zasadnicze utrudnienie w budowaniu systemu controllingu strategicznego.

Kontrola i nadzór w controllingu strategicznym

S z szczególnego znaczenia nabierają czynności koordynacyjne i kontrolno-nadzorcze, do przeprowadzania których niezbędne są większe umiejętności – zwłaszcza w zakresie zdolności przewidywań na podstawie nie zawsze wystarczających danych – niż w controllingu opera-

Tab. 1. Cechy controllingu strategicznego i operatywnego

Cechy	Strategiczny controlling	Operatywny controlling
Cele	zabezpieczenie długotrwałej egzystencji i rozwoju przedsiębiorstwa oraz niezbędnych potencjałów do osiągnięcia sukcesu	rentowność, zysk, płynność i wyniki ekonomiczne
Orientacja na	uwzględnianie zewnętrznych uwarunkowań przedsiębiorstwa i kształtowanie na ich podstawie celów i potencjalnych zasobów oraz dopasowywania działalności przedsiębiorstwa do zmian w otoczeniu	wykorzystanie istniejących zasobów w przedsiębiorstwie, ekonomizacja i regulacja wewnętrznych procesów
Rozpatrywane wymiary	szanse, zagrożenia. Mocne i słabe strony	przychody/nakłady, koszty/wydajność/zyskowność
Horyzont czasu	okresy długie lub bardzo długie nie są ograniczone	średnie do 3 lat i najczęściej krótkie okresy – rok, kwartał
Poziom planowania	strategiczne	taktyczne i operatywne ważne budżetowanie
Strukturalizacja problemów	niski stopień strukturalizacji problemów, bardziej jakościowy niż ilościowy charakter celów i zadań	cele i zadania wyrażone w wielkościach ilościowych; duża precyzja danych

Źródło opracowanie własne na podstawie: I. WEBER *Einführung in das Controlling*, Stuttgart 1990, s. 135, F. HÜLSENBERG, J. WRÓBEL, *Controlling*, Zielona Góra 1995, s. 12, S. NAHOTKO, *Podstawy i metody controllingu w zarządzaniu firmą*, Bydgoszcz 1997, s. 86.

tywnym. W skład czynności kontrolno-nadzorczych wchodzi:

■ Kontrolowanie realności potencjalnych celów

Jest to kontrola na etapie budowania i korekty planów strategicznych. Obejmuje sprawdzenie rzetelności i kompletności źródeł informacji, zastosowanych metod i technik do planowania, poprawności wyliczeń oraz parametrów i wielkości przyjętych przy planowaniu. Kontrola ma wyeliminować, już na etapie planowania, sprzeczności w zakładanych celach i nierealność celów widzianych z przyjętej perspektywy.

■ Kontrolowanie założeń otoczenia w następnym zachodzących zmian

Jest to proces kontroli realizowany w sposób ciągły. Otoczenie wewnętrzne i zewnętrzne stanowi złożone uwarunkowania ze swej natury dynamiczne. Nieodzwonne jest z tego powodu nieustanne kontrolowanie przyjętych założeń z rzeczywistą konfiguracją zjawisk, jakie występują na bieżąco w otoczeniu wewnętrznym i zewnętrznym. Rola controllingu nie sprowadza się li tylko do korekty wielkości pochodzących z otoczenia, lecz przede wszystkim z badań, jakie mogą mieć wpływ na realizację celów. Chodzi o udzielenie odpowiedzi czy zachodzące w otoczeniu zmiany stanowią szansę czy zagrożenie oraz czy i w jaki sposób należy owym zagrożeniom przeciwdziałać. Kontrola założeń realizowana jest na etapie planowania i ma służyć zabezpieczeniu realizacji planów. Przy niepewnych prognozach zakłada się potrzebę stałej weryfikacji celów strategicznych.

■ Kontrolowanie wykonania

Obejmuje konfrontowanie wielkości rzeczywistych z planowanymi (założonymi). W controllingu

strategicznym ważne jest ustalenie horyzontu czasu i podział na mniejsze odcinki czasowe w celu ustalenia kontroli kroczącej. W ten sposób stwarza się warunki do oceny stopnia realizacji celu strategicznego w stosunku do czasu, jaki już upłynął. Controlling strategiczny nie powinien się zajmować realizacją celów w podzielonych, odrębnie rozpatrywanych odcinkach czasu. Ważne jest tutaj całościowe spojrzenie na strategię i ocena jej prawidłowości stosownie do wpływu przyjętego horyzontu czasu. Jeśli realizacja strategii nie przebiega zgodnie z tym, co zaplanowano i jest gorsza, a nie lepsza, od założonych celów, to w następnej kolejności badaniu poddane są:

- możliwość osiągnięcia założonych celów z uwzględnieniem tych nie wykonanych,
- dodatkowe koszty i nakłady związane z przewidzianymi do realizacji celami strategicznymi.

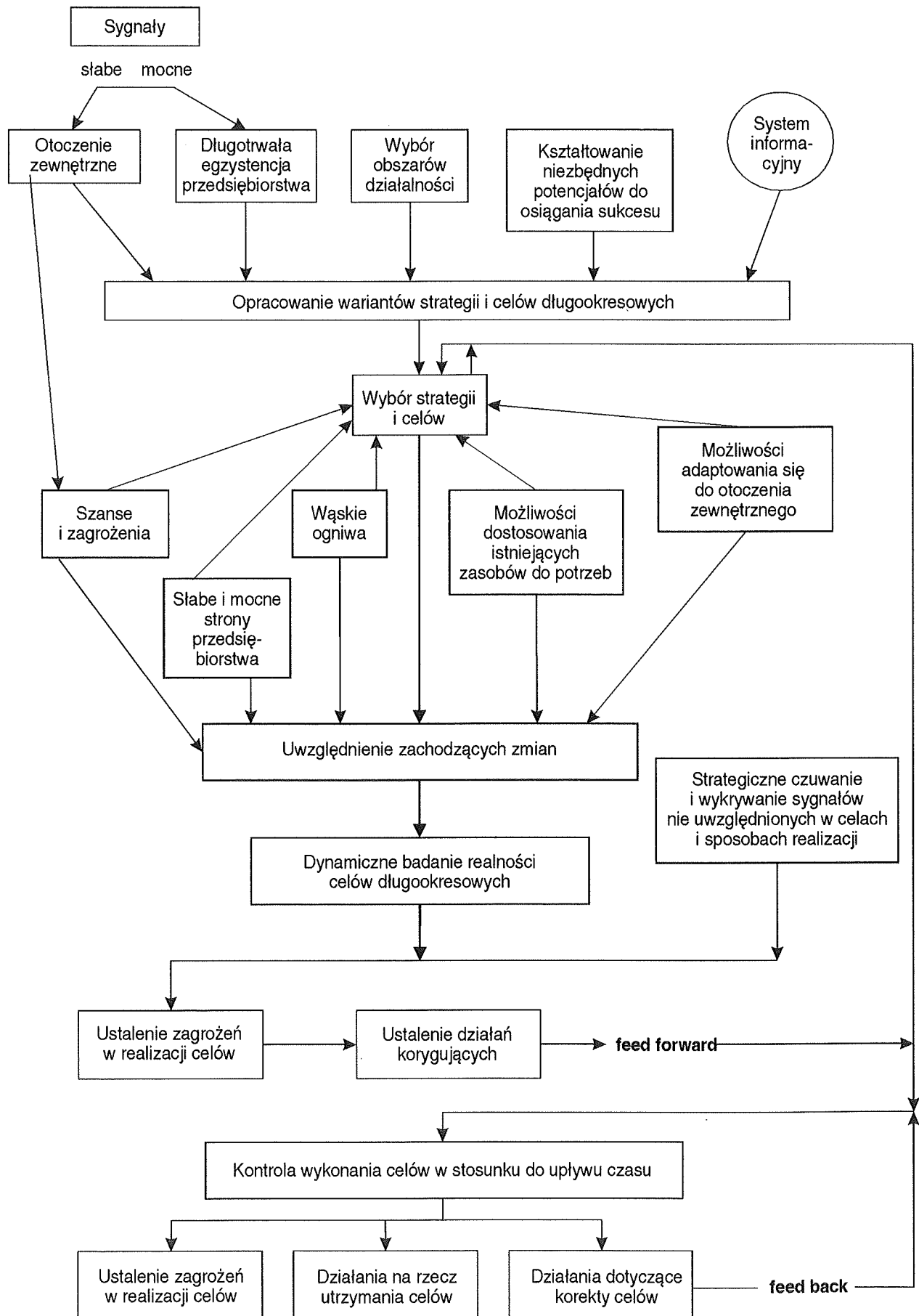
Rezultatem tych badań jest zmiana ilościowo-jakościowa struktury celów lub ustalenie działań dotyczących dostosowania otoczenia tak, by sprzyjało ono realizacji celów. W przeciwieństwie do dwóch poprzednich przedmiotów kontroli, kontrola wykonania bazuje na wielkościach rzeczywistych wykazując, jak wraz z upływem czasu założone cele – plany są realizowane i jaka w pozostałym czasie istnieje szansa na ich pełne wykonanie.

■ Strategiczne czuwanie⁴⁾

Stanowi ciągłe penetrowanie otoczenia zewnętrznego i wewnętrznego mając na uwadze zjawiska, których nie można było przewidzieć na etapie formułowania celów strategicznych, a które wystąpiły w trakcie później prowadzonych badań. Bierze się pod uwagę także zjawiska, które z jakichś powodów zostały pominięte przy ustalaniu celów, a po ich ujawnieniu okazały się na tyle istotne, że należy je



Rys. 1. Zakres controllingu strategicznego



brać pod uwagę. Strategiczne czuwanie to swoisty radar przeszukujący otoczenie po to, aby zidentyfikować te zjawiska, które nie zostały uwzględnione, nie oszacowane jako czynniki krytyczne lub pominięte podczas określania celów. Powstająca z tego powodu luka informacyjna może stanowić zagrożenie dla wybranej opcji celów strategicznych.

Działanie radaru strategicznego odbywa się na bieżąco. Skuteczność jego ocenia się po tym, jak wcześniej udaje się zidentyfikować brakujące informacje o zjawiskach ważnych dla przyjętych celów przedsiębiorstwa. Szybsze wykrycie pozostawia więcej czasu na opracowanie i uruchomienie przedsięwzięć stymulujących realizację celów, eliminując przeszkody zidentyfikowane przez radar strategiczny.

Tak więc strategiczny controlling uwzględnia długotrwałą egzystencję⁵⁾ oraz rozwój przedsiębiorstwa poprzez odpowiednio wyprzedzające adaptowanie się do otoczenia lub w pewnej mierze dostosowywanie tego otoczenia do wymagań, jakie wynikają z celów strategicznych. Zakres przedmiotowy controllingu strategicznego wykracza daleko poza mierzenie i ocenę rzeczywistych korzyści (rys. 1)

Planowanie i koordynacja w ramach controllingu strategicznego

Potrzeba stosowania controllingu strategicznego wynika z konieczności wzmocnienia systemu planowania i jego skuteczności. Strategia wyznacza drogę, po której przedsiębiorstwo musi kroczyć, aby osiągnąć długofalowe cele. Ściśle powiązane i występujące zależności między działaniami strategicznymi i operacyjnymi rodzą potrzebę ich koordynacji w ramach controllingu strategicznego. Zazębianie się obydwu rodzajów controllingu występuje w fazie transformacji strategii na plany etapowe a następnie plany ich realizacji⁶⁾. Tu właśnie na styku controllingu strategicznego i operatywnego występuje szczególna potrzeba koordynacji i nadzoru oraz tworzenia spójnej koncepcji controllingu. Ważne jest właściwe rozłożenie akcentów koordynacyjnych na szczeblu taktyczno-operacyjnym i strategicznym. Brak controllingu strategicznego zwłaszcza w dużych przedsiębiorstwach sprawia, że funkcję tę przejmuje controlling operatywny realizując ją w niewystarczającym zakresie przedmiotowo-czasowym.

Rola controllingu strategicznego jest duża przede wszystkim w tych przedsiębiorstwach, dla których występuje dynamiczne otoczenie zewnętrzne i wewnętrzne oraz gdy system planowania ma dużo mankamentów i słabości. Do głównych zaliczyć należy scentralizowany system planowania prowadzony tylko przez kierownictwo najwyższych szczebli zarządzania oraz niewłaściwe lub zbyt duże zwracanie uwagi na instrumenty planowania, mniej na merytoryczną jego stronę. Wśród badaczy zajmują-

cych się problematyką panują rozbieżności co do roli controllingu strategicznego. Jedni akcentują strategiczną kontrolę, inni zwracają zasadniczą uwagę na strategiczne planowanie, a jeszcze inni wiążą go ze strategicznym koordynowaniem⁷⁾. Wydaje się, iż controlling strategiczny powinien uwzględniać działania koordynacyjne i nadzorcze w ramach wszystkich wymienionych funkcji wykorzystując do tego odpowiedni system informacyjny. Koordynacja ma wielopłaszczyznowy wymiar. Obejmuje utworzenie i nadzorowanie prawidłowości funkcjonowania subsystemów: planowania, kontroli i informacji oraz wzajemnych powiązań między nimi. Każdy subsystem powinien być tak opracowywany, aby możliwe było szybkie dopasowywanie się do zmiennych warunków.

W ramach subsystemów niezbędne jest stosowanie koordynacji dotyczącej faz procesu strategicznego, na którą składają się: analiza strategiczna, formułowanie strategii, planowanie jej implementacji oraz samej realizacji strategii⁸⁾. Analiza strategiczna dotyczy oceny, na podstawie różnych instrumentów, szans i ryzyka, które stwarza przedsiębiorstwu otoczenie, a następnie ustalenia celów strategicznych. Stanowią one podstawę do sformułowania różnych koncepcji strategicznych i wyrażenie ich w mierzalnych wielkościach oraz ocena i wybór najwłaściwszych koncepcji. Rola controllingu dotyczy formy kwantyfikacji koncepcji strategicznych oraz rodzaju i wagi kryteriów zastosowanych przy wyborze najwłaściwszej. Dla przyjętej koncepcji strategii – opracowuje się plany, które zawierają działania umożliwiające jej realizację.

Kompleks planów może dotyczyć wszystkich lub odpowiednich obszarów działalności przedsiębiorstwa – przykładowo: zmiany w zakresie struktury organizacyjnej, modernizacja i nowe inwestycje w zakresie środków produkcji, dostosowanie struktury zawodowo-kwalifikacyjnej załogi itp. Plany długookresowe wyrażone w jednostkach wartościowych można określić jako budżety strategiczne⁹⁾. Realizacja strategii odbywa się na szczeblu taktycznym i operatywnym. W ramach controllingu strategicznego wyróżnione muszą być podokresy stosowane w planowaniu operatywnym.

Controlling strategiczny stwarza warunki organizacyjne, metodologiczne i informacyjne do opracowania i weryfikacji planów strategicznych, zorganizowania kontroli oraz koordynacji i uzgodnienia z zarządzaniem operatywnym. Istnieje ścisły związek między planowaniem a controllingiem strategicznym, który ma sens tylko wówczas, gdy planowanie stanowi proces a nie jednorazowe lub wybiórcze działanie. Aby efekty planowania były właściwe, do zakresu przedmiotowego kontroli wchodzi zestaw metod technik, instrumentów, norm, standardów itp. oraz procesy i procedury planowania i kontroli. W szczególności ważne jest – kiedy, przez kogo i w jaki sposób planowanie będzie realizowane. Decyzje i działania podejmowane w ramach contro-

lingu strategicznego są obciążone ryzykiem, a pełnienie błędów może wiele kosztować przedsiębiorstwo, dlatego i one same muszą podlegać ciągłemu badaniu.

Zadania controllingu strategicznego

Controlling strategiczny ma stworzyć warunki do działań zgodnych z długofalowymi celami¹⁰⁾ i ma zapewniać zdolność do realizacji tych celów¹¹⁾. Bierze pod uwagę przy tym szanse i zagrożenia. W zakres prac wchodzi:

- analiza realności długookresowych celów przedsiębiorstwa i ewentualna ich weryfikacja,
- badanie prawidłowości podziału celów przedsiębiorstwa na etapy, fazy,
- współudział w doborze metod i technik, norm, standardów i innych narzędzi mających zastosowanie w planowaniu i kontroli,
- współudział i nadzór w opracowywaniu planów pod kątem ich realności,
- współudział w tworzeniu systemu informacji dla kierowników wszystkich szczebli (układ, forma i narzędzia informacyjne wspomagające podejmowanie decyzji przez kierowników liniowych,
- analiza źródeł i jakości wykorzystywanych informacji pochodzących z otoczenia wewnętrznego i zewnętrznego,
- prowadzenie kontroli i oceny wyprzedzającej dotyczącej możliwości, szans i zagrożeń realizacji celów w poszczególnych etapach,
- ustalanie odchyleń od planowanych wyników z podziałem na istotne, nieistotne, zależne i niezależne,
- współudział w projektowaniu niezbędnych działań dostosowawczych dotyczących korekty celów, eliminacji zakłóceń w otoczeniu oraz dostosowywaniu otoczenia do celów strategicznych.

Zarządzanie strategiczne, w którym znajduje zastosowanie controlling, umożliwia zaprojektowanie dla przedsiębiorstwa takiego scenariusza i strategii, w których przyjęte cele są rezultatem rozpatrzenia wszystkich istotnych dla strategii uwarunkowań wewnętrznych i zewnętrznych¹²⁾.

W wyniku analizy przedsiębiorstwa i otoczenia można ustalić dwa graniczne scenariusze obrazujące rozwój normalny i maksymalnie możliwy¹³⁾.

Krzywa rozwoju normalnego oparta jest na wielkościach uznawanych w prognozach za osiągalne. Mogą to być wielkości bieżące, w przypadku gdy przedsiębiorstwo chce realizować strategię przetrwania lub strategię adaptacyjną. Rozwój normalny to rozwój możliwy do osiągnięcia, jeżeli nie wystąpią zdarzenia w przedsiębiorstwie określone mianem kataklizmu. Nie intensyfikuje on i nie mobilizuje całych sił twórczych i środków do kształtowania przyszłych potencjałów. Powyżej krzywej rozwoju normalnego można umieścić jeszcze wiele innych krzywych stanowiących różne poziomy strategii intensyfikujących, aż do krzywej obrazującej

poziom maksymalnie możliwy. Między strategią maksymalnie możliwą a normalną występuje więc luka strategiczna, będąca obszarem dopuszczalnych poszukiwań dotyczących prognozy rozwoju.

Stosowanie controllingu strategicznego niezbędne jest przede wszystkim w dużych przedsiębiorstwach o zdywersyfikowanym programie produkcji a także działających w dywizjonalnych i wielowymiarowych strukturach¹⁴⁾. Potrzeba koordynowania wielu celów i działań poszczególnych komórek jest tam bardzo duża, aby zachować maksymalną elastyczność i trafność decyzji. Im większe przedsiębiorstwo, tym trudniejsze jest zarządzanie bez controllingu.

Barierami utrudniającymi stosowanie controllingu strategicznego w przedsiębiorstwie jest bardzo często brak instytucji wewnętrznej, która zajmowałaby się strategią w przedsiębiorstwie, niedomogi w zakresie funkcji koordynacyjnej oraz mała skłonność do podejmowania ryzyka, niechęć udzielania controllerowi wglądu w sprawy strategiczne¹⁵⁾ oraz trudności właściwych przewidywań.

Zofia Sekuła

PRZYPISY

- ¹⁾ H. STEINMANN, A.C. SCHERER, *Strategiczny i operacyjny controlling (Propozycja metodycznego określenia pojęć)* „Organizacja i Kierowanie” 1996 nr 1, s. 7, tłum. L. Martan.
- ²⁾ *Strategiczny controlling* tłum. J. Przystaszewska art. R.W. EMERSONA, *Das strategische Controlling*, „Przegląd Organizacji”, 1990, nr 8–9, s. 41.
- ³⁾ H. DANIEL, *Controlling. Porównanie wartości normatywnych i rzeczywistych*, cz. II, Wiedeń, 1996, s. 7.
- ⁴⁾ G. OSBERT-POCIECHA, M. KARAŚ, *Rola controllingu strategicznego w zarządzaniu w warunkach gospodarki rynkowej*, „Przegląd Organizacji”, 1996, nr 4, s. 26.
- ⁵⁾ F. HASSELBERG, *Strategische Kontrolle von Gesamtunternehmensstrategien*, Die unternehmung, 1991, nr 1, s. 16–31.
- ⁶⁾ D.C. BOND, G. SCANLAN, *Strategic Control through Care Competencies Long Range Planning*, 1995 nr 2, s. 102–114.
- ⁷⁾ E. MAYER, R. MANN, *Controlling w twojej firmie*, Warszawa 1992, s. 9.
- ⁸⁾ J. GOLISZEWSKI, *Controlling strategiczny*, „Przegląd Organizacji” 1991 nr 6, s. 27.
- ⁹⁾ H.Ch. PFOHL, B. ZETTELMEYER, *Strategisches Controlling? Zeitschrift für Betriebswirtschaft* 1987, nr 2, s. 147.
- ¹⁰⁾ J. GOLISZEWSKI, *Controlling strategiczny cz. 1*, „Przegląd Organizacji” 1991, nr 5, s. 28.
- ¹¹⁾ J. WEBER, *Einführung in das controlling*, Stuttgart 1990, s. 95.
- ¹²⁾ *Podstawy controllingu*, praca zb. pod. red. E. NOWAKA, Wrocław 1996 s. 23.
- ¹³⁾ S. NOWOSIELSKI, *Podstawy controllingu w zarządzaniu produkcją*, Wrocław 1994, s. 69.
- ¹⁴⁾ M. CHĄBEREK, *Controllingowy system ustawicznego nadzoru kosztów w przedsiębiorstwie*, [w:] *Wybrane problemy organizacji i zarządzania*, Poznań 1995, s. 49 i 50.
- ¹⁵⁾ Opracowano na podstawie H. STIEGLER, R. HOFMEISTER, *Controlling. Podstawy i planowanie*, Wiedeń 1996, s. 70 i 71.
- ¹⁶⁾ S. NAHOTKO, *Podstawy i metody controllingu w zarządzaniu firmą*, Bydgoszcz 1977, s. 105 i 106.
- ¹⁷⁾ G. OSBERT-POCIECHA, M. KARAŚ, *Ocena absorpcji controllingu strategicznego przez polskie przedsiębiorstwa*, „Przegląd Organizacji” 1996, nr 6, s. 33 i 34.