

Badania nad controllingiem w ośrodku wrocławskim. Perspektywa trzydziestolecia 1990–2020

Controlling research in the Wrocław academic community. A thirty-year perspective (1990–2020)

EDWARD NOWAK*, MARTA NOWAK**

Streszczenie


Cel: Celem artykułu jest podsumowanie trzydziestolecia badań nad controllingiem we wrocławskim ośrodku akademickim.

Metodyka/podejście badawcze: W artykule dokonano analizy publikacji z zakresu controllingu, autorstwa wrocławskich naukowców. W badaniu zastosowano analizę zawartości i analizę treści publikacji. Opracowania przelanizowano według czasu, typu publikacji, a także problematyki.

Wyniki: Łącznie zidentyfikowano 449 prac poświęconych controllingowi. Wyodrębniono sześć podstawowych obszarów badawczych. Należą do nich: ogólne zagadnienia controllingu, instrumenty controllingu, controlling obszarowy, informacyjne wspomaganie controllingu, organizacja controllingu oraz „miękkie” aspekty controllingu. W artykule zidentyfikowano także obszary badań nad controllingiem, charakteryzujące się wysokim potencjałem badawczym. Zaliczono do nich: „miękkie” aspekty controllingu, relacje między controllingiem a społeczną odpowiedzialnością biznesu, controlling branż, w których wcześniej go nie stosowano, informacyjne aspekty controllingu w kontekście nadmiaru informacji, wykorzystanie współczesnych osiągnięć innych nauk (np. neuronauki) w badaniach nad controllingiem.

Oryginalność/wartość: artykuł zawiera pierwszą pogłębioną i całościową analizę publikacji naukowców ośrodka wrocławskiego z zakresu controllingu.

Słowa kluczowe: controlling, stan badań, teoria controllingu, ogólne zagadnienia controllingu, instrumenty controllingu.

* Prof. dr hab. Edward Nowak, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Katedra Rachunku Kosztów, Zarządzania Podatkami i Controllingu,  <https://orcid.org/0000-0001-9173-7283>, edward.nowak@ue.wroc.pl

** Dr hab. Marta Nowak, prof. UEW, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Katedra Rachunkowości, Sprawozdawczości i Analizy Finansowej,  <https://orcid.org/0000-0002-0625-7988>, marta.nowak@ue.wroc.pl

Abstract

Purpose: The paper's goal is to summarize thirty years of controlling research in the Wrocław academic community.

Methodology/approach: In the paper, content analysis and textual analysis of controlling-related publications of researchers from Wrocław are performed. The publications are analyzed in the dimensions of time, publication type, and scope.

Findings: The study identifies four hundred and forty-nine publications on controlling. It recognizes six main research areas: general controlling problems, controlling tools, domain-specific controlling, informational support of controlling, controlling organization, and "soft" aspects. In the paper, the research areas with large research potential are identified: "soft" aspects of controlling, relations between controlling and corporate social responsibility, controlling in branches where it has not been applied before, information-related issues of controlling in the content of abundance of information, and using discoveries of modern sciences, such as neuroscience, in controlling research.

Value: the paper contains the first in-depth and holistic analysis of publications of Wrocław researchers concerning controlling.

Keywords: controlling, research state-of-the-art, controlling theory, general controlling problems, controlling tools.

Wprowadzenie

Celem artykułu jest wskazanie doświadczeń ośrodka wrocławskiego w zakresie badań nad controllingiem, a także identyfikacja dalszych potencjalnych kierunków rozwoju tych badań. W artykule poddano analizie wszystkie publikacje autorów reprezentujących ośrodek wrocławski, wydane w ubiegłym trzydziestoleciu, czyli w latach 1990–2020. Przeglądowi podlegały publikacje obejmujące merytorycznie zakres obszarowy controllingu, niezależnie od występowania w nazwie lub słowach kluczowych pojęcia controlling, co pozwoliło na całościowe badania przekrojowe nad dorobkiem z tego zakresu. Dzięki temu nie zostały pominięte pozycje typowo controllingowe, zawierające w tytule np. słowa z zakresu instrumentów controllingu, np. budżetowania w momencie, gdy w tytule występowała tylko nazwa narzędzia. Dodatkowo należy nadmienić, iż na początku analizowanego okresu w opracowaniach krajowych nie było zwyczaju podawania słów kluczowych. Wobec tego autorzy artykułów nie mieli szansy doprecyzowania, iż właśnie o controlling chodzi.

W zaprezentowanym badaniu dokonano analizy publikacji poświęconych controllingowi autorstwa badaczy należących do ośrodka wrocławskiego. Zidentyfikowano 449 pozycji poświęconych tej problematyce, przy czym nie kierowano się samą obecnością słowa „controlling” w tytule, streszczeniu lub słowach kluczowych publikacji, tylko merytoryczną przynależnością treści publikacji do obszaru controllingu. Pozwoliło to uwzględnić wszystkie publikacje obejmujące controlling zarówno holistycznie, jak i częściowo, a przede wszystkim zidentyfikować genezę wrocławskich badań nad controllingiem. W badaniach posłużono się analizą treści publikacji.

1. Geneza polskich badań nad controllinglem w ośrodku wrocławskim

Zainteresowanie controllinglem pojawiło się w Polsce na początku lat 90. XX wieku, gdy następowały głębokie przemiany systemu politycznego, społecznego i gospodarczego naszego kraju. Przedsiębiorcom przyszło wówczas radzić sobie z nowymi realiami prowadzenia działalności: wdrażaniem zasad gospodarki rynkowej, rosnącą konkurencją i postępującą globalizacją. Aby przystosować się do nowych warunków funkcjonowania, kierownictwa organizacji zaczęły poszukiwać odpowiednich koncepcji zarządzania. Taką koncepcją okazał się controlling, ukierunkowany na skuteczne osiąganie wytyczonych celów oraz dostosowanie do zmian zachodzących w otoczeniu.

Odpowiedzią na wyraźny wzrost zainteresowania controllinglem w Polsce pod koniec ubiegłego wieku było ukierunkowanie wrocławskiego ośrodka rachunkowości na problematykę szeroko rozumianego controllingu. Już od początku lat dziewięćdziesiątych ośrodek ten stał się wyraźnym centrum badawczym dostarczającym *know how* w zakresie koncepcji controllingu na różnych poziomach studiów. Wkład wrocławskiego ośrodka rachunkowości w każdym z tych obszarów należy uznać za niepodważalny, co zostało wykazane w pracy (Kes, 2017). Praca niniejsza koncentruje się na naukowo-badawczych osiągnięciach tego ośrodka w obszarze controllingu, wyrażonych poprzez liczne publikacje o takim charakterze.

Pierwsze dwie publikacje naukowe autorów z ośrodka wrocławskiego dotyczące zagadnień ukazały się już w 1991 roku. Zaliczał się do nich artykuł M. Durbajło-Mrowiec (1991) poświęcony wewnątrzskładowemu rozrachunkowi gospodarczemu, prowadzonemu według podmiotów wewnętrznych, taktowanych jako ośrodki odpowiedzialności. Takie podejście nazywane rachunkiem odpowiedzialności za efekty działalności jest powszechnie stosowane w controllingu, gdyż jest związane z decentralizacją zarządzania w przedsiębiorstwach. Z kolei M. Kufel (1991) zajął się budżetowaniem kosztów w układzie ośrodków odpowiedzialności, które autor potraktował jako instrument sterowania działalnością przedsiębiorstwa, ukierunkowanego na osiągnięcie jego celów. Tak rozumiane budżetowanie jest wciąż uważane za najważniejszy instrument controllingu organizacji gospodarczych.

W 1992 roku zostały opublikowane trzy artykuły naukowe autorów z ośrodka wrocławskiego, poświęcone istocie controllingu oraz informacyjnemu jego wspomaganium. M. Kwiecień (1992b) określiła controlling jako aktywności zarządcze, wspomagające podejmowanie decyzji w przedsiębiorstwie, a za jego istotę uznała sterowanie i regulowanie działalności, natomiast za funkcję nadrzędną – koordynację. Jest to podejście do controllingu często występujące w literaturze niemieckojęzycznej także w dzisiejszych czasach, popularne również w Polsce.

Podstawową bazą informacyjną controllingu jest niewątpliwie rachunkowość. Takie podejście do roli rachunkowości w controllingu zaprezentował E. Nowak (1992), traktując ją jako system informacyjno-decyzyjny, wspomagający realizację różnych funkcji zarządzania. M. Kwiecień (1992a) ukazała wzajemne relacje między rachunkowością i controllinglem: rachunkowość, zwłaszcza rachunkowość zarządcza,

została przez nią uznana za główne źródło informacji dla controllingu. Mimo upływu 30 lat rozważania na ten temat są prowadzone przez teoretyków rachunkowości do dziś (Nowak M., 2017a, b).

M. Kwiecień i B. Makarewicz (1992) wyszły z założenia, że istotą treści działań controllingu jest przygotowanie informacji niezbędnych do podejmowania decyzji. Duże znaczenia dla realizacji tego zadania w praktyce controllingu miało zastosowanie nowoczesnych technologii komputerowych.

Już w 1993 roku została opublikowana pierwsza monografia przygotowana przez autorów z ośrodka wrocławskiego, pod redakcją E. Nowaka, pt. *Rachunkowość. System informacyjny controllingu*. Książka ta została poświęcona zasadom przygotowania i sposobom wykorzystania informacji z rachunkowości, przydatnych menedżerom w systemie controllingu przedsiębiorstwa. Za podstawowy potencjał informacyjny controllingu zostały w tej pracy uznane dwa obszary rachunkowości: system ewidencyjno-sprawozdawczy oraz rachunek kosztów i wyników o charakterze zarządczym.

W 1996 roku została przygotowana druga publikacja będąca kontynuacją tej problematyki pt. *Podstawy controllingu* (Nowak E. red., 1996). W pierwszej części tej książki rozważania zostały skoncentrowane na dostosowaniu informacji tworzonych w rachunkowości do specyficznych potrzeb controllingu. Natomiast w drugiej części zostały przedstawione różne segmenty działalności oraz procesy gospodarcze w przedsiębiorstwie, dla sterowania którymi zasadne jest zastosowanie podejścia controllingowego przy wykorzystaniu informacji z rachunkowości.

W niniejszym punkcie artykułu został dokonany przegląd ośmiu publikacji naukowych, jakie zostały przygotowane we wrocławskim ośrodku rachunkowości w pięciu pierwszych latach przemian systemu gospodarczego w Polsce. Jednocześnie w tym okresie pojawiło się w naszym kraju duże zainteresowanie controllingiem, który był wcześniej z powodzeniem stosowany w organizacjach w krajach o rozwiniętej gospodarce rynkowej. To świadczy o tym, że podjęte już w 1991 roku i kontynuowane w następnych latach badania naukowe nad controllingiem były odpowiedzią na pilne zapotrzebowanie społeczne. Ważne jest to, że rozpoczęte wówczas badania teoretyczne w tym zakresie były ukierunkowane na praktyczne zastosowania controllingu w organizacjach gospodarczych. To także przesądziło o tym, że wrocławski ośrodek rachunkowości stał się jednym z czołowych jednostek naukowych zajmujących się controllingiem w Polsce.

2. Trendy badań nad controllingiem w ośrodku wrocławskim. Analiza w przekroju dekad

W tabeli 1 zawarto liczbę publikacji z zakresu controllingu autorstwa naukowców z ośrodka wrocławskiego, wydanych w latach 1991–2020, a więc obejmujących 30 lat. W zestawieniu tym wydzielono trzy podokresy badanego okresu. W ten sposób zidentyfikowano trendy publikacyjne z zakresu controllingu obejmujące poszczególne dekady.

Tabela 1. Publikacje z zakresu controllingu autorów ośrodka wrocławskiego w latach 1991–2020

Rok	Liczba	Rok	Liczba	Rok	Liczba
1991	6	2001	23	2011	11
1992	7	2002	19	2012	8
1993	2	2003	42	2013	10
1994	5	2004	37	2014	9
1995	8	2005	38	2015	12
1996	6	2006	27	2016	14
1997	9	2007	24	2017	17
1998	9	2008	20	2018	9
1999	10	2009	16	2019	5
2000	26	2010	16	2020	4
Razem	88		262		99
Łącznie 30 lat			449		

Źródło: opracowanie własne.

Okres 1991–2000 dla controllingu ośrodka wrocławskiego określić można okresem pionierskim. Zauważyć przy tym należy, iż początki controllingu we wrocławskim ośrodku akademickim nie wiązały się początkowo z powstawaniem wielu publikacji na jego temat. Z jednej strony należy więc zauważyć rosnące powoli, ale stabilnie, zainteresowanie controllinglem w pierwszej dekadzie badanego okresu. Z drugiej zaś strony wskazać należy na przyczyny. Po pierwsze, controlling jest materią złożoną, wymagającą dużej wiedzy oraz kompetencji. Do kwalifikacji zarówno praktyka, jak i badacza controllingu zalicza się bowiem nie tylko znajomość rachunkowości, ale także wiedza na temat zarządzania, metod statystycznych oraz umiejętność posługiwania się narzędziami informatycznymi. Biorąc pod uwagę okres, w jakim powstawały początkowe publikacje dotyczące controllingu, wskazać więc trzeba jednocześnie zainteresowanie świata nowo wtedy powstającego w Polsce biznesu oraz poszerzającego się środowiska naukowego zajmującego się ekonomią i zarządzaniem, wszystkimi wymienionymi obszarami. W tym sensie większość omawianej dekady obfitowała w tłumaczenia publikacji anglojęzycznych z zakresu zarządzania, oraz polskie publikacje z zakresu rachunkowości, rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej. Popularność controllingu jako obszaru badań oraz przedmiotu publikacji naukowych i profesjonalnych w kolejnym dziesięcioleciu została zaznaczona dopiero znacznym wzrostem liczby publikacji na temat controllingu (26) w roku milenijnym.

W pierwszej dekadzie omawianego trzydziestolecia w publikacjach podejmowano problematykę taką jak controlling jako system informacyjny zarządzania (Nowak E., 1995), budżetowanie kosztów i przychodów (Nowak E. red., 1998), (Nowak E., 2000), podstawowe zagadnienia controllingu w sferze produkcyjnej (Nowosielski S., 1994), identyfikowano sposób zastosowania controllingu w polskich przedsiębiorstwach

(Nowosielski S., 1998), zapoczątkowano także problematykę dotyczącą dydaktyki controllingu i informatycznego wspomaganie go (Kardasz, Kes, 1997).

Kolejna dekada charakteryzowała się dużym przyrostem liczby publikacji z zakresu controllingu. Nazwać ją można okresem nasycenia poznawczego. W dużej mierze przypisywać to należy pewnym „wyczerpaniem się” możliwości publikacyjnych z zakresu zagadnień elementarnych, takich jak np. podstawy rachunkowości i zarządzania. Ponadto zauważyć należy pojawienie się u polskich praktyków biznesu, wskutek pracy dla przedsiębiorstw niemieckich lub kontaktów z nimi, doświadczeń z zakresu controllingu, a także, co za tym idzie, poznanie problemów z nim się wiążących oraz możliwości wynikających z jego implementacji. W tym kontekście należy podkreślić zarówno bliskość geograficzną Wrocławia i Niemiec, rzutującą na powstawanie na terenie Dolnego Śląska przedsiębiorstw, w które zaangażowany był kapitał niemiecki oraz spółek-córek firm niemieckich, jak i kontakty z niemieckim środowiskiem biznesowym i akademickim. Nauki ekonomiczne, które najbardziej ze wszystkich nauk społecznych można określić naukami stosowanymi, w największym stopniu czerpały z praktyki, a badacze z ich zakresu tworzyli ekspertyzy dla praktyki. Stąd, wraz ze wzrostem liczby i rozszerzeniem gamy zastosowań controllingu, pojawiały się prace naukowe dotyczące różnych rozwiązań z jego zakresu, charakterystyki branżowych zastosowań controllingu oraz jego zagadnień funkcjonalnych i instrumentalnych.

Do przyczyn zainteresowania wykorzystaniem controllingu, przejawianego zarówno przez teoretyków, jak i praktyków, należy zaliczyć fakt, iż po początkowo szybkim okresie wzrostu lat 90., kiedy polski rynek był niezwykle „chłonny”, a prawo gospodarcze liberalne, rozpoczął się okres, w którym prowadzenie biznesu wiązało się z coraz większymi trudnościami i wyzwaniem. W związku z tym ważne stały się takie kwestie, jak optymalizacja kosztów, przypisywanie odpowiedzialności za nie, planowanie działalności w wymiarze finansowym oraz motywowanie pracowników do efektywności. W konsekwencji coraz popularniejsze stały się zagadnienia takie jak ośrodki odpowiedzialności, budżetowanie kosztów i przychodów, tworzenie systemów motywacyjnych opartych na zastosowaniu mierników ilościowych i wartościowych. W pracy naukowej niebagatelną rolę odgrywała także konieczność poszukiwań nowych obszarów badawczych, w szczególności w kontekście prac doktorskich i habilitacyjnych. W związku z tym controlling okazywał się dziedziną charakteryzującą się dużym potencjałem badawczym i publikacyjnym. Potencjał badawczy był tworzony przede wszystkim przez możliwość opisywania w kontekście controllingu coraz to nowych branż i obszarów funkcjonalnych, natomiast potencjał publikacyjny wiązał się z zainteresowaniem wydawnictw pracami z zakresu controllingu oraz możliwością prezentowania dorobku naukowców nim się zajmujących zarówno w pozycjach poświęconych ściśle controllingowi, jak i zarządzaniu, rachunkowości, a nawet informatyce ekonomicznej. W tym przypadku podkreślić należy także fakt, iż wiele prac doktorskich było następnie wydawanych w formie publikacji książkowych w ogólnopolskich wydawnictwach, czego przykładem mogą być prace P. Bednarka (2007), T. Dyczkowskiego (2010) oraz M. Nowak (2007). Świadczy to o szerokim zainteresowaniu controllingiem wśród naukowców, jak i praktyków biznesu.

Niebagatelne znaczenie ma też wprowadzenie i rozwój problematyki związanej z controllinglem, w szczególności z zakresu budżetowania, do programów kształcenia ekonomicznych szkół wyższych oraz kierunków biznesowych na innych uczelniach. W związku z tym pojawiła się kolejna grupa odbiorców publikacji na temat controllingu – studentów studiów stacjonarnych, wieczorowych i zaocznych. Ponadto, ze względu na konieczność stałego dokształcania się, kolejną grupę utworzyli słuchacze studiów podyplomowych oraz MBA i adresaci rozmaitych szkoleń. Popularność problematyki controllingu wśród badaczy reprezentujących ośrodki wrocławski przejawia się w liczbie powstałych publikacji. Łącznie w analizowanej dekadzie powstało ich 262, stanowiąc 58,35% publikacji wydanych w całym badanym trzydziestoleciu. Apogeum tego zjawiska przypadło na lata 2003–2005, kiedy opublikowano odpowiednio 42, 27 i 38 pozycji z zakresu controllingu. Jednocześnie zauważyć należy, iż w ostatnich latach badanego okresu następuje spadek publikacji controllingowych. W latach 2009–2010 powstało po 16 takich publikacji.

W badanym okresie dokonywano m.in. przeglądu najobfitszej w pozycje controllingowe literatury niemieckiej (Dyczkowska, Dyczkowski, 2004), zajmowano się dalszą analiza zastosowań controllingu w przedsiębiorstwach krajowych (Kardasz, 2004) oraz zaczęto podejmować problematykę controllingu strategicznego (Pewniak-Kaliska, 2005).

Ostatnią dekadę można określić mianem okresu zaawansowania badań nad controllinglem. Charakteryzował ją spadek zainteresowania publikowaniem prac z zakresu controllingu. Powiązać to należy przede wszystkim z wyczerpaniem się podstawowej problematyki (np. instrumenty controllingu w ujęciu ogólnym) oraz pojawieniem się nowych obszarów badawczych, z controllinglem powiązanych bądź do niego nawiązujących. W związku z tym ostatnie dziesięciolecie obejmowało bardziej specjalistyczne i zaawansowane wątki controllingu, takie jak jego psychologiczne i etyczne aspekty, oraz pozycje podsumowujące problematykę, o charakterze poszukiwań metanaukowych, obejmujące np. miejsce controllingu w nauce i jego powiązania z zarządzaniem, rachunkowością i rachunkowością zarządczą, a także publikacje z zakresu jego stanu rozwoju i funkcjonowania, a ponadto wskazujące na szczegółowe kwestie z zakresu zastosowania jego instrumentów.

W ostatniej z omawianych dekad szczególnie popularne były publikacje dotyczące szczegółowych zastosowań controllingu, w tym użycia strategicznej karty wyników do oceny zdolności rozwoju jednostek samorządowych (Nieplowicz, 2019), wykorzystania controllingu strategicznego w planowaniu w zakładach mięsnych (Kowalak, 2013), realizacji budżetowania w organizacjach pozarządowych (Dyczkowski, 2012), ośrodków odpowiedzialności za koszty w podmiotach leczniczych (Kotapski, 2016). Podejmowane były także wątki psychologiczne, społeczne i kulturowe (np. Nowak M., 2015b).

Wszystkie te obszary problemowe wiążą się właśnie z pewnym poziomem rozwoju badań nad controllinglem. Przesłankę podjęcia publikacji w trendzie psychospołecznym (behawioralnym) i etycznym (moralnym) stanowią oczywiście doświadczenia z funkcjonowaniem controllingu w systemach społecznych, jakimi są przedsiębiorstwa i instytucje, oraz z pracą na stanowiskach controllingowych. W konsekwencji

po okresie popularności publikacji podejmujących kwestie techniczne i narzędziowe, pojawia się zainteresowanie obszarami bezpośrednio dotyczącymi ludzi (zarówno od strony zachowań, jak i etyki). Dopiero bowiem stosowanie controllingu w przedsiębiorstwach i innych organizacjach (a więc w systemach społecznych) uwypukla wszelkie problemy związane z „czynnikiem ludzkim”, nazywane także „miękkimi”. Rozważania metanaukowe w logiczny sposób inspirowane są rozwojem danej dziedziny, w tym przypadku controllingu, ale także jej powiazaniami z innymi obszarami (np. z rachunkowością zarządczą), a także rozszerzającym się polem badawczym, zakresem aparatu pojęciowego oraz niejednoznacznością. Prowadzenie badań z zakresu rozwoju czy stanu zastosowań controllingu jest natomiast konsekwencją jego funkcjonowania w naszym kraju od ponad trzydziestu lat, a więc i jego ewolucji, co powoduje potrzebę uaktualniania wiedzy o charakterze pozytywnym, identyfikującej i eksplorującej najważniejsze trendy występujące w praktyce. Pomimo spadku zainteresowania publikowaniem z zakresu controllingu podkreślić należy, iż w ostatniej dekadzie badanego okresu powstało aż 99 pozycji autorstwa badaczy reprezentujących ośrodek wrocławski. Można więc powiedzieć, że choć następuje spadek zainteresowania naukowców controllingiem, to na pewno jeszcze nie jego zmierzch. Dodać też należy, iż powstanie w badanym trzydziestolecu aż 449 pozycji, dowodzi, że controlling nie jest biznesową lub naukową modą. Jest on solidną koncepcją, sformułowaną w nauce i stosowaną w praktyce, która podlega ciągłym zmianom oraz ustawicznemu doskonaleniu.

3. Kompleksowość i szczegółowość. Analiza w przekroju rodzajów publikacji

W tabeli 2 przedstawiono podział publikacji z zakresu controllingu autorstwa badaczy wrocławskich, według rodzaju publikacji. W ich łącznej liczbie 59% stanowią artykuły naukowe, 1/5 rozdziały w monografiach, 15% opublikowane referaty konferencyjne a 6% monografie naukowe.

Tabela 2. Publikacje z zakresu controllingu autorów ośrodka wrocławskiego w latach 1991–2020 według rodzaju

Rodzaj publikacji	Liczba	% ogółu
Monografie	27	6
Rozdziały w monografiach	89	20
Artykuły naukowe	265	59
Opublikowane referaty konferencyjne	68	15
Razem	449	100

Źródło: opracowanie własne.

Najliczniejszą grupą publikacji z zakresu controllingu są artykuły naukowe. Jednakże, zdaniem autorów niniejszego artykułu, szczególną uwagę zwrócić należy na liczbę opublikowanych książek o charakterze monograficznym. Pomimo iż ich udział w strukturze publikacji stanowi najmniejszy procent, jednakże liczba 27 książek wskazuje na solidność dorobku, jako że to w publikacjach książkowych zagadnienia naukowe traktowane są najbardziej całościowo. Problematyka tych monografii dotyczy ogólnych problemów controllingu oraz jego poszczególnych elementów, instrumentów oraz odmian. W ramach opracowań monograficznych podejmowano tematy takie jak ogólne zagadnienia controllingu (Nowak E., red., 2013, 2004), budżetowanie (Nowak E., Nita, red., 2010), problemy controllingu funkcjonalnego, w szczególności controlling personalny (Nowak M., 2008a, Nesterak i in., 2020), controlling w organizacjach pożytku publicznego (Dyczkowski, 2010), psychologiczne aspekty controllingu (Nowak M., 2017a), a także procesy controllingowe (Nowosielski K., 2018). Również warta podkreślenia jest liczba rozdziałów w monografiach (89). Zawarte są one w różnej kategorii książek, poświęconych nie tylko problematyce controllingu, ale także zarządzania i rachunkowości.

Najliczniejszą grupę publikacji stanowią artykuły w czasopismach naukowych. Należy zwrócić uwagę, iż są one napisane zarówno w języku polskim, jak i angielskim, i zamieszone są zarówno w czasopismach naukowych polskich uniwersytetów, stowarzyszeń, jak i w czasopismach międzynarodowych. Problematyka artykułów bardzo często nawiązuje do problemów controllingu określonych branż, a ich tło stanowi otoczenie prawne, społeczne oraz techniczno-technologiczne. Również liczną grupę stanowią opublikowane referaty konferencyjne. Przy tym zauważyć należy, że wrocławscy naukowcy wygłaszali referaty zarówno na konferencjach krajowych, jak i międzynarodowych. Jeśli chodzi o zawartość, najpopularniejszy i stale rozwijający się jest obszar zastosowań controllingu w konkretnych branżach. Autorzy przedstawiali między innymi koncepcję controllingu w stacji socjalnej (Dyczkowski, 2006), problematykę controllingu w publicznej szkole wyższej (Małys, 2015), specyfikę controllingu sprzedaży energii elektrycznej (Iwaniec, 2007b).

W ramach analizy publikacji według rodzaju można wyróżnić dwie konkurujące tendencje – dążenie do kompleksowości, przejawiane w liczbie monografii oraz rozdziałów, oraz dążenie do szczegółowości, przejawiające się w liczbie artykułów oraz wystąpień konferencyjnych.

W zawodowej ścieżce kariery wrocławskich naukowców odnotować można dwa kierunki:

- od referatu (lub artykułu) – poprzez doktorat – do monografii, oraz
- od artykułów i referatów – poprzez monografie – do habilitacji.

W pierwszym przypadku badacze „rozpoznają” potencjał badawczy controllingu na potrzeby sformułowania koncepcji dysertacji doktorskiej, po czym po jej obronie wydają powstałą na jego bazie monografię. W drugim przypadku artykuły i wystąpienia konferencyjne służą rozpoznaniu potencjału monograficznego danego tematu, a więc wydawana jest monografia, następnie przedkładana do oceny jako książka habilitacyjna.

Pierwszy kierunek odzwierciedlają następujące publikacje: referat uzasadniający wyodrębnienie controllingu działalności marketingowej (Nowak M., 2004), doktorat z tej dziedziny oraz książka rozszerzająca rozważania naukowe z zakresu controllingu marketingu o wskazówki aplikacyjne i narzędziowe (Nowak M., 2007).

Kolejny przykład stanowią artykuły z zakresu psychologicznych aspektów controllingu (Nowak M., 2009a, b) i poświęcona tej problematyce monografia habilitacyjna (Nowak M., 2013).

Obecnie wylania się jeszcze jeden trend, który można nazwać „rozpoznaniem potencjału międzynarodowego”. Chodzi tu o próby publikacyjne (głównie jako artykuły w czasopismach naukowych i rozdziały w monografiach oraz wygłaszane referaty), które mają wykazać zasadność prezentacji dorobku z zakresu controllingu na forum międzynarodowym.

4. Problematyka publikacji. Analiza w przekroju grup tematycznych

Controlling stosowany w praktyce różni się pod wieloma względami od innych obszarów powiązanych z problematyką rachunkowości. W związku z tym również zakres problematyczny controllingu jest szeroki, jeśli chodzi o publikacje. W tabeli 3 zaprezentowano klasyfikację pozycji autorstwa naukowców wrocławskich, przeprowadzoną na podstawie kryterium tematyki. Wyodrębniono sześć obszarów powiązanych z controllingiem: jego ogólne zagadnienia, organizację, obszary, instrumenty, wspomaganie informacyjne, a także zagadnienia psychospołeczne, etyczne i kulturowe („miękkie”).

Tabela 3. Publikacje z zakresu controllingu autorów ośrodka wrocławskiego w latach 1991–2020 według grup tematycznych

Obszar tematyczny	Liczba	% ogółu
Ogólne zagadnienia controllingu	69	15
Organizacja controllingu	34	8
Obszary controllingu	79	18
Instrumenty controllingu	198	44
Informacyjne wspomaganie controllingu	56	12
„Miękkie” zagadnienia controllingu	13	3
Razem	449	100

Źródło: opracowanie własne.

Najbardziej popularną tematyką, podejmowaną przez wrocławskich autorów publikacji w analizowanym trzydziestoleciu, była problematyka instrumentów controllingu, której poświęcono aż 44% badanych publikacji. Kolejną, co do popularności,

tematykę badawczą, stanowią obszary controllingu. Poświęcono im 18% analizowanych opracowań. Następnie przedmiot badań stanowiły ogólne zagadnienia controllingu, który podjęto w 15% pozycji. Kolejne poruszane zagadnienie to informacyjne wspomaganie controllingu. Poświęcono mu 12% analizowanych opracowań. Podejmowano także wątek organizacji controllingu. Dokonano tego w 8% analizowanych prac. Najmniej popularne wśród badaczy były „miękkie” aspekty controllingu, obejmujące jego kontekst społeczny, kulturowy, psychologiczny oraz etyczny. Problematyki tej dotyczyło jedynie 3% opracowań powstałych w ostatnim trzydziestoleciu we Wrocławiu.

Procentowa struktura omawianych opracowań pozwala na wydzielenie trzech grup wyodrębnionych według kryterium popularności i liczby publikacji. Pierwszą z nich jest jednoelementowy zbiór zawierający publikacje o charakterze ogólnym, zawierający 44% analizowanych pozycji. Można w tym wypadku mówić o wysokiej popularności problematyki oraz jej nasyceniu publikacyjnym. Do kolejnej grupy zaliczyć należy obszary, którym poświęcono 10–20% analizowanych opracowań. W zbiorze tym zawierają się prace z zakresu ogólnych zagadnień controllingu, jego obszarów, a także informacyjnego wspomaganie. W zbiorze natomiast o najrzadziej podejmowanej problematyce plasują się organizacja controllingu oraz związane z nim kwestie „miękkie”. Każdy z tych wątków podjęto w mniej niż 10% badanych prac, co świadczy o niewielkim zainteresowaniu problemem, a tym samym małej liczbie publikacji.

Duża liczba publikacji z zakresu problematyki instrumentów controllingu ma kilka przyczyn. Do podstawowych zaliczyć należy dużą liczbę możliwych do zastosowania w praktyce narzędzi controllingu. Kolejną jest niewątpliwie ich zróżnicowanie. Ponadto podkreślić należy, iż budżetowanie, podstawowy instrument controllingu, stanowi jego esencję, a czynności takie jak sporządzanie budżetów, ich monitorowanie i aktualizacja oraz kontrola budżetowa wraz z analizą odchyień są podstawowymi (a czasem także jedynymi) zadaniami controllerów. Dodatkowo zauważyć należy, że instrumenty controllingu mogą być adaptowane i dopasowywane do potrzeb jednostek różnych branż, w tym nie tylko przedsiębiorstw, ale także organizacji *non-profit* oraz jednostek samorządu terytorialnego. W związku z tym publikowano prace dotyczące np. strategicznej karty wyników w jednostkach samorządowych (Nieplowicz, 2014a, 2014b), budżetowania kosztów banków, budżetowania kosztów uzyskania przychodów (Poszwa, 2017) oraz budżetowania powiązanego z rachunkiem kosztów ciągłego doskonalenia się (Wierziński, 2002).

Kolejny co do popularności przedmiot badań stanowił controlling obszarowy. Jej przyczyny należy upatrywać w praktycznej przydatności zastosowań różnego rodzaju controllingu funkcjonalnego (np. controllingu produkcji, logistyki, marketingu, zasobów ludzkich) oraz innego controllingu obszarowego, dotyczącego np. projektów (przedsięwzięć) biznesowych realizowanych w przedsiębiorstwie lub przebiegających w nim procesów. Przykładowymi publikacjami z tego zakresu są prace na temat controllingu zasobów niematerialnych (Góralski, 2006) oraz controllingu sprzedaży (Iwaniec, 2007a).

Podobną popularnością cieszyły się ogólne zagadnienia controllingu. Przypisać to można samemu faktowi nowości problematyki controllingu na początku badanego

okresu, a w związku z tym konieczności objaśnienia go. Ponadto wraz z ewolucją samego controllingu dokonywane były różnorakie rozważania na temat jego istoty oraz miejsca w nauce i w praktyce. (Nowak E., 2003, 2006; Nowak M., 2015a, 2007, 2008b).

Podobną popularnością charakteryzowało się także informacyjne wspomaganie controllingu. Rozważania z tego obszaru dotyczyły przede wszystkim roli rachunkowości w zasilaniu controllingu w dane oraz systemów i narzędzi informatycznych ułatwiających odpowiednie przekształcanie danych w informacje przydatne dla zarządzania, a więc informacje controllingowe. W tym nurcie badawczym analizowano rolę zakładowego planu kont w budowie systemu informacyjnego controllingu szkół wyższych (Ćwiakła-Małys, Małys, 2018), identyfikowano kierunki rozwoju systemu informacyjnego controllingu logistyki (Piechota, 2004), a także eksplorowano możliwości zastosowań różnych narzędzi informatycznych w informacyjnym wspomaganiu controllingu począwszy od rozwiązań prostych, takich jak arkusz kalkulacyjny (Kes, 2004), po narzędzia bardziej rozbudowane, np. SAP (Kes, 2003).

Przyczyny niskiego udziału publikacji dotyczących organizacji oraz kwestii „miękkich” w ogólnej liczbie badanych opracowań, zdaniem autorów niniejszego artykułu, są rozbieżne. W przypadku organizacji controllingu zaważyć należy, iż jest to obszar dosyć wąski, w związku z czym potencjał badawczy i publikacyjny jest dość ograniczony. Problematyka związana z organizacją controllingu podejmowana była przede wszystkim w kontekście wydzielania ośrodków odpowiedzialności, w szczególności w określonych typach organizacji, takich jak np. organizacje zarządzane procesowo (Piechota, 2000), jak i należących do konkretnych branż, np. w spółkach dystrybucji energetyki (Sołtys, Mońka, 1996) w zakładach opieki zdrowotnej (Kowalewski, 2001), a nawet w klubach sportowych (Zając, 2000).

Jeśli chodzi natomiast o „miękkie” aspekty controllingu, przyczyną wydaje się być kompleksowość i trudność tego tematu, ze względu na konieczność połączenia wiedzy oraz instrumentarium badawczego z zakresu rachunkowości, zarządzania, psychologii, socjologii oraz filozofii (w tym przed wszystkim etyki). Jednocześnie autorzy niniejszego artykułu stoją na stanowisku, iż w obszarze tym koncentruje się największy potencjał badawczy, zarówno ze względu na silny aspekt interdyscyplinarności, jak i napotykanie często w pracy w controllingu wyzwania, koncentrujące się na tzw. czynniku ludzkim. Do dotychczasowych opracowań obejmujących tę sferę zaliczają się pozycje z zakresu takiego jak etyka controllingu (Nowak M., 2015b), autopercepcja controllerów (Nowak M., 2020) oraz metaforyczne ujęcie ich roli w przedsiębiorstwie (Nowak M., 2020), a także kulturowe uwarunkowania budżetowania (Nowak M., 2013).

5. Nowe wyzwania dla badań nad controllinglem

W poprzednim punkcie artykułu wskazano, iż problematyką charakteryzującą się niską liczbą publikacji oraz wysokim potencjałem badawczym są „miękkie” aspekty controllingu. W szczególności należy wskazać na uwarunkowania oraz skutki

controllingu w dziedzinach opisywanych przez nauki takie jak filozofia (etyka), kulturoznawstwo, psychologia, socjologia.

Interesującym i aktualnym ukierunkowaniem controllingu jest jego odniesienie do społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa. Zastosowanie trzech wybranych instrumentów controllingu w polityce dotyczącej CSR ukazali B. Zikler i in., (2018). Controlling zorientowany na procesy wraz z rachunkiem kosztów działań wykorzystali oni do identyfikowania czynności, które nie dodają wartości oraz służą ograniczeniu strat. Rachunek kosztów cyklu życia produktu powiązali z controllinglem strategicznym zorientowanym na zarządzanie kosztami w długim okresie. Rachunek kosztów docelowych stosują do zrównoważonego ustalania kosztów, przy uwzględnianiu podejścia rynkowego oraz wymagań klientów. Dopełnieniem ich rozważań jest przedstawienie koncepcji „controllingu zielonego” odnoszącego się do działalności proekologicznej w ramach społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw.

Powiązany z wcześniej wymienionym kierunkiem badań, który można zdaniem autorów niniejszego artykułu wskazać jako przyszłościowy, jest controlling dla interesariuszy. Następną sferą to controlling branż, w odniesieniu do których nie był on wcześniej stosowany. Tak więc badania takie miałyby charakter badań normatywnych, wskazujących pewne wzorce dla aplikacji controllingu.

Kolejnym obszarem, który należałoby rozszerzyć, są badania nad informacjami w controllingu. O ile jednak w pierwszej dekadzie badanego okresu podkreślano konieczność otrzymywania kompleksowych informacji na czas, o tyle dziś ważniejsza jest selekcja danych, nadawanie priorytetu informacjom, a także ich właściwe kształtowanie pod kątem potrzeb odbiorców.

Następnym obszarem jest wprowadzenie bardziej zaawansowanych metod controllingu. W związku z rozwojem innych nauk oraz technik badawczych i oprogramowania badawczego można w nim bowiem wykorzystywać współczesne trendy poznawcze i adaptować wiedzę z zakresu zaawansowanej matematyki, neuro nauk, informatyki. W tym zakresie należy wskazać konieczność powoływania interdyscyplinarnych zespołów badawczych.

Podsumowanie

W niniejszym artykule została dokonana analiza naukowego dorobku ośrodka wrocławskiego w zakresie controllingu w okresie ostatnich trzydziestu lat. Z przeprowadzonego badania wynika, że twórczość naukowa ośrodka w tym czasie była odpowiedzią na duże zapotrzebowanie na metody zarządzania adekwatne do nowych warunków funkcjonowania przedsiębiorstw. Problematyka poruszana w przeanalizowanych pracach odzwierciedla kierunki rozwoju controllingu zarówno w teorii, jak i w praktyce.

W badanym okresie controlling był niewątpliwie tą subdyscypliną zarządzania powiązaną z rachunkowością, z której zostały opublikowane znaczące prace. Niektóre interesujące zagadnienia były poruszone w nielicznych publikacjach, dlatego

zasługują one na dalsze, bardziej pogłębione badania. Ponadto istnieje także aktualna, nieporuszana w przeanalizowanych pracach problematyka, która zdaniem autorów niniejszego artykułu zasługuje na podjęcie badań.

Literatura

- Bednarek P. (2007), *Controlling w zarządzaniu gminą*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Bednarek P. (2013), *Wpływ kultury narodowej na systemy budżetowania w przedsiębiorstwach*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, (287), s. 25–37.
- Ćwiakła-Małys A., Małys K. (2018), *Rola zakładowego planu kont w budowie informacji ekonomicznej w publicznej szkole wyższej*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 513, s. 75–87, <http://doi.org/10.15611/pn.2018.513.07>.
- Durbajło-Mrowiec M. (1991), *Potrzeby informacyjne wewnątrzzakładowego rozrachunku gospodarczego a tradycyjny model kosztów*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 577, s. 32–34.
- Dyczkowski T. (2006), *Koncepcja controllingu w stacji socjalnej*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1101, s. 88–96.
- Dyczkowski T. (2010), *Controlling w organizacjach pożytku publicznego. Perspektywa międzynarodowa*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.
- Dyczkowski T. (2012), *Budżetowanie w organizacjach pozarządowych. Wybrane zagadnienia realizacyjne*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 251, s. 154–169.
- Dyczkowska J., Dyczkowski T. (2004), *Controlling w doskonaleniu kadr w świetle literatury niemieckiej*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1019, s. 115–126.
- Góralski B. (2006), *Controlling w zarządzaniu wartościami niematerialnymi i prawnymi*, [w:] Nowak E. (red.), *Zarządzanie kosztami i efektami*, Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu, Wrocław, s. 42–52.
- Iwaniec M. (2007a), *Klienci w controllingu sprzedaży*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1175, s. 96–102.
- Iwaniec M. (2007b), *Specyfika sprzedaży energii elektrycznej a controlling sprzedaży*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1178, s. 39–48.
- Kardasz A. (2004), *Controlling w polskich przedsiębiorstwach*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1019, s. 37–42.
- Kardasz A., Kes Z. (1997), *Komputerowe wspomaganie nauczania controllingu*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 763, s. 50–61.
- Kes Z. (2003), *Informatyczne wspomaganie controllingu na przykładzie SAP Business One*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 984, s. 73–79.
- Kes Z. (2004), *Arkusze kalkulacyjny w informatycznym wspomaganiu controllingu*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1012, s. 307–312.
- Kes Z. (2017), *Controlling*, [w:] Nowak E. (red.), *Rachunek kosztów. Rachunkowość zarządcza. Controlling. Przeszłość-Teraźniejszość-Przyszłość*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 94–106.
- Kopiński A. (2007), *Klasyfikacja kosztów banku na potrzeby budżetowania*, [w:] *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka*, Kraków–Zakopane, s. 277–285.
- Kotapski R. (2016), *Ośrodki odpowiedzialności i miejsca powstawania kosztów w podmiotach leczniczych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 424, s. 130–139, <http://doi.org/10.15611/pn.2016.424.12>.

- Kowalak R. (2013), *Controlling strategiczny jako system wspierania planowania w zakładach mięsnych*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 58, s. 213–221.
- Kowalewski M. (2001), *Ośrodki odpowiedzialności za koszty w publicznym zakładzie opieki zdrowotnej*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 902, s. 247–250.
- Kufel M. (1991), *Identyfikacja budżetu kosztów w przedsiębiorstwie*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 577, s. 49–52
- Kwiecień M. (1992a), *Rachunkowość a controlling*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 618, s. 43–50
- Kwiecień M. (1992b), *Wspomaganie podejmowania decyzji: controlling*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 614, s. 61–68.
- Kwiecień M., Makarewicz B. (1992), *Wspomaganie podejmowania decyzji: controlling i współczesna technologia komputerowa*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 614, s. 69–74.
- Małys K. (2015), *Controlling w publicznej szkole wyższej – zarys problemu*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 399, s. 322–332, <http://doi.org/10.15611/pn.2015.399.31>.
- Nesterak J., Nowak M., Kowalski M.J. (2020), *Controlling personalny w praktyce przedsiębiorstw działających w Polsce*, CeDeWu, Warszawa.
- Nieplowicz M. (2014a), *Funkcjonowanie zrównoważonej karty wyników w Urzędzie Miasta Tarnowa*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 335, s. 170–182, <http://doi.org/10.15611/pn.2014.335.15>.
- Nieplowicz M. (2014b), *Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w mieście na przykładzie Urzędu Miasta w Hrubieszowie*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 343, s. 452–461, <http://doi.org/10.15611/pn.2014.343.41>.
- Nieplowicz M. (2019), *Wykorzystanie zrównoważonej karty wyników w ocenie zdolności rozwojowej jednostek samorządu terytorialnego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 1 (544), s. 181–190, <http://doi.org/10.15611/pn.2019.544.18>.
- Nowak E. (1992), *System informacyjno-decyzyjny współczesnej rachunkowości*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 638, s. 71–84
- Nowak E. (1995), *Przepływ informacji w procesie zarządzania a controlling*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 698, s. 65–69.
- Nowak E. (2000), *Budżetowanie przychodów i kosztów*, „Rachunkowość”, 3.
- Nowak E. (2003), *Uwarunkowania systemu controllingu przedsiębiorstwa*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 987, s. 9–15.
- Nowak E. (2006), *Rozwój controllingu z perspektywy doświadczeń naukowych ośrodków wrocławskich*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1136, s. 304–312.
- Nowak E. (red.) (1993), *Rachunkowość System informacyjny controllingu*, ARMO-TWG, Wrocław.
- Nowak E. (red.) (1996), *Podstawy controllingu*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław.
- Nowak E. (red.) (1998), *Budżetowanie kosztów*, ODDK, Gdańsk.
- Nowak E. (red.) 2004, *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Nowak E. (red.) (2013), *Controlling dla menedżerów*, CeDeWu, Warszawa.
- Nowak E., Nita B. (red.) (2010), *Budżetowanie w przedsiębiorstwie: organizacja, procedury, zastosowanie*, Oficyna Wolters Kluwer business, Kraków.
- Nowak M. (2004), *O zasadności wyodrębnienia controllingu działalności marketingowej*, IV Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów, Sopot, s. 170–173.

- Nowak M. (2007), *Controlling działalności marketingowej*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Nowak M. (2008a), *Controlling personalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Kraków.
- Nowak M. (2008b), *Rachunkowość, controlling, zarządzanie. Rozważania o relacjach*, [w:] Nowak E. (red.), *Paradygmaty rachunkowości*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, s. 58–73.
- Nowak M. (2009a), *Need for Psychology as Supportive Tool for Controlling in Small and Middlesized Companies*, „Mittelstandscontrolling”, 12, s. 163–193.
- Nowak M. (2009b), *Psychologiczne czynniki decyzji inwestycyjnych a wskazówki dla controllingu finansowego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 58, s. 348–358.
- Nowak M. (2013), *Controlling w zarządzaniu. Uwarunkowania psychologiczne*, Monografie i Opracowania, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Nowak M. (2015a), *Controlling – koncepcja oraz metoda wspomagająca współpracę międzyorganizacyjną*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 224, s. 173–184.
- Nowak M. (2015b), *Etyka controllingowego pomiaru dokonań w świetle filozofii utylitarystycznej – zarys koncepcji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 82 (138), s. 113–128, <http://doi.org/10.5604/16414381.1155818>.
- Nowak M. (2016), *Cultural determinants of accounting, performance management and costs problems. A view from the Polish perspective using G. Hofstede's and GLOBE culture dimensions*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, (441), 134–149. <http://doi.org/10.15611/pn.2016.441.10>.
- Nowak M. (2017a), *Psychologiczne aspekty controllingu*, Wydawnictwo Nieoczywiste, Warszawa.
- Nowak M. (2017b), *Rachunkowość zarządcza a controlling*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 480, s. 108–118, <http://doi.org/10.15611/pn.2017.480.10>.
- Nowak M. (2018), *Controlling w paradygmacie interpretatywnosymbolicznym: metafora controllera a jego rola w przedsiębiorstwie*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 369, s. 174–183.
- Nowak M. (2020), *Księgowi a controllerzy. Autopercepcja controllerów oraz ich postrzeganie księgowych*, [w:] Kes Z. (red.), *Współczesne dylematy rachunkowości i controllingu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 110–118.
- Nowosielski K. (2018), *Sprawność procesów controllingowych. Istota. Przejawy. Determinanty*, Monografie i Opracowania, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław.
- Nowosielski S. (1994), *Podstawy kontrolingu w zarządzaniu produkcją*, Wydawnictwo Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.
- Nowosielski S. (1998), *Controlling w praktyce polskich przedsiębiorstw*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 784, s. 97–104.
- Piechota R. (2000), *Wyodrębnianie centrów działań w organizacjach gospodarczych zarządzanych procesowo*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 868, s. 266–270.
- Piechota R. (2004), *Kierunki ewolucji systemów informacji zarządczej w controllingu logistyki*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 1019, s. 145–151.
- Poszwa M. (2017), *Planowanie kosztów uzyskania przychodów*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 472, s. 344–353, <http://doi.org/10.15611/pn.2017.472.31>.
- Sołtys D., Mońka J. (1996), *Ośrodki odpowiedzialności w spółkach dystrybucyjnych energetyki*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 736, s. 90–93.

- Wierziński M. (2002), *Budżetowanie kosztów w rachunku kosztów ciągłego doskonalenia (kaizen costing)*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 947, s. 204–209.
- Zajac I. (2000), *Ośrodki odpowiedzialności w klubie sportowym*, „Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu”, 868, s. 296–300.
- Zirkler B., Brauweiler H.Ch., Alickovic V. (2018), *Central Functions of Corporate Controlling Systems within CSR Terms*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 515, s. 209–230, <http://doi.org/10.15611/pn.2018.515.17>.

