

Warszawa, 23 stycznia 2023 r.

prof. SGH dr hab. Monika Łada
Instytut Rachunkowości

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr. Pawła Bełcha pt.

„CONTROLLING W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM
DYSTRYBUUJĄCYM PALIWA PŁYNNNE”

Podstawą sporządzenia recenzji rozprawy doktorskiej jest pismo z dnia 06.12.2022 r. Dziekana Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, dr hab. Estery Piwoni-Krzeszowskiej, prof. UEW.

1. Ogólna charakterystyka rozprawy

Recenzowana rozprawa pt. „Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne” została przygotowana przez Pawła Bełcha pod opieką promotora dr hab. Marty Nowak, prof. UEW. Zasadnicza treść rozprawy składa się z czterech rozdziałów oraz wstępu i zakończenia. Ogółem tekst opracowania obejmuje wraz z bibliografią i dodatkowymi spisami i załącznikami aż 275 stron. Imponujący, jak na rozprawę doktorską, jest zakres literatury wykorzystanej przy opracowaniu wyników badań literaturowych oraz projektowaniu i interpretacji wyników badań empirycznych. Spis bibliografii obejmuje 406 pozycji (!) w języku polskim, angielskim i niemieckim. Ponadto przy realizacji badań wykorzystano 47 innych źródeł informacji. Prezentacja i dyskusja wyników badań literaturowych i empirycznych zostały zilustrowane 25 tabelami i 49 rysunkami. W załączniku umieszczono kwestionariusz wykorzystany w badaniach ankietowych.

Tematyka badawcza

Controlling to koncepcja, która w środowisku polskich badaczy społeczno-ekonomicznych zyskała szersze zainteresowanie na początku transformacji gospodarczej i w ciągu tych kilku dekad doczekała się znaczącego dorobku naukowego. Badania controllingu lokowane są z reguły w dyscyplinie określanej aktualnie jako nauki o zarządzaniu i jakości. Nie jest to obszar badań łatwy dla młodych badaczy, a to z kilku powodów.

Po pierwsze controlling jako koncepcja, która wywodzi się z praktyk dominujących w europejskich krajach niemieckojęzycznych w polskim środowisku akademickim ma „konkurencję” w postaci rachunkowości zarządczej o anglosaskich korzeniach. W praktyce oba te byty pojęciowe funkcjonują równolegle i są stosowane w odniesieniu do zbliżonych praktyk i obszarów badawczych. Prowadzi to do trwającej od wielu lat dyskusji co do podobieństw i różnic obu koncepcji, stawia badaczy przed koniecznością opowiedzenia się po stronie jeden z opcji oraz przyczynia się do rozwarstwienia dorobku naukowego adekwatnie do tradycji naukowych poszczególnych ośrodków akademickich.

Po drugie, określenie controlling jest odnoszone do obszaru badawczego łączącego zdecydowanie silniej zinstytucjonalizowane obszary rachunkowości i zarządzania. Trudno jest zatem wyraźnie rozgraniczyć gdzie - w warstwie koncepcyjnej i badanych praktykach - zaczyna i kończy się controlling, a gdzie są ulokowane - także wcale nie tak jednoznaczne - granice rachunkowości czy zarządzania. Stwarza to presję na każdorazowe rozpoczynanie raportowania badań od prezentacji subiektywnie postrzeganych zakresu i granic controllingu. Ponadto, odmienne potencjalne rozumienie tego pojęcia przez respondentów wystawia badania empiryczne na dodatkowe ryzyko błędów wynikających z nieprawidłowego zrozumienia pytań zawartych w kwestionariuszach ankietowych lub zadawanych w wywiadach.

Po trzecie, controlling w polskiej tradycji badawczej ma paradoksalnie jednocześnie szeroką i wąską orientację badawczą. Szeroką, ponieważ do studiowanych koncepcji i praktyk włącza się wszystkie obszary funkcjonalne działalności podmiotów gospodarczych (produkcja, marketing, finanse itd.). Podejście takie sugeruje pokrywanie się controllingu z ogółem formalnych metod zarządzania organizacjami, a szczególnie tą ich częścią, która wymaga prowadzenia pomiaru finansowego i niefinansowego. Wąska orientacja badawcza

jest konsekwencją zdominowania dotychczasowych badań controllingowych przez normatywnie ukierunkowane rozważania koncepcyjne (rozwiązania użyteczne dla praktyki w dążeniu do poprawy sytuacji finansowej), ilościowe (funkcjonalistyczne) badania praktyk skierowane na diagnozę zastosowań poszczególnych metod w przedsiębiorstwach w Polsce (wybrany obszarze lub sektorze) lub studia przypadków implementacji określonych rozwiązań (zwykle częściowych). Takie podejście stawia badacza w roli eksperta diagnozującego „niedobory” praktyki, proponującego proste i uniwersalne remedium (controlling).

Wszystkie wymienione wyzwania zogniskowały się w recenzowanej rozprawie doktorskiej oraz przełożyły się na wyniki jej oceny. Koncepcyjno-aplikacyjny charakter badań sygnalizuje już cel główny rozprawy tj. *„przedstawienie możliwości wykorzystania controllingu w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne oraz ocena przydatności controllingu w zwiększaniu poziomu efektywności ekonomicznej przedsiębiorstwa.”*(s. 5). To dominujące podejście potwierdza jeszcze wyraźniej sposób sformułowania celów częściowych. Jest ich stosunkowo dużo, bo 10 z podpunktami. Pierwsze pięć celów częściowych sprowadza się do identyfikacji i opisu uwarunkowań zastosowania controllingu w przedsiębiorstwach dystrybuujących paliwa płynne.

„• przedstawienie uwarunkowań organizacyjno-prawnych oraz specyfiki prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie obrotu paliwami płynnymi – materiałami niebezpiecznymi < CS1 >,

• charakterystyka strategicznego i operacyjnego zarządzania przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne < CS2 >,

• identyfikacja problemów i trudności występujących w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne < CS3 >,

• określenie istoty, znaczenia i zakresu controllingu w przedsiębiorstwie dystrybuującym paliwa płynne < CS4 >,

• przedstawienie praktycznego zastosowania aplikacji informatycznych w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne < CS5 >,” (s.6).

Cel szósty dotyczy opracowania autorskich definicji podstawowych pojęć zawartych w rozprawie tj.: „ *przedsiębiorstwa dystrybuującego paliwa płynne, transportu paliw płynnych, zarządzania przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne, controllingu przedsiębiorstwa dystrybuującego paliwa płynne, controllera w przedsiębiorstwie dystrybuującym paliwa płynne*” (s.6).

Kolejne trzy cele (CS7-9) wskazują na podjętą próbę opracowania autorskiej propozycji branżowej o charakterze aplikacyjnym.

„• *opracowanie i wdrożenie autorskiej koncepcji controllingu w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne na potrzeby wzrostu poziomu efektywności ekonomicznej przedsiębiorstwa < CS7 >*,

• *określenie zadań controllera w przedsiębiorstwie dystrybuującym paliwa płynne < CS8 >*,

• *opracowanie, implementacja oraz praktyczna weryfikacja autorskiego systemu mierników controllingu w przedsiębiorstwie dystrybuującym paliwa płynne – obejmująca: controlling zaopatrzenia, controlling sprzedaży, controlling transportu, controlling magazynowy oraz controlling badań i rozwoju < CS9 >*” (s.6).

Ostatni cel cząstkowy (CS10) wskazuje na podjęcie normatywnych badań empirycznych praktyk organizacyjnych przedsiębiorstw wybranej branży w Polsce. Cel ten został sformułowany jako: „*diagnoza poziomu zastosowania i funkcjonowania controllingu w przedsiębiorstwach działających w Polsce, które prowadzą dystrybucję paliw płynnych na podstawie posiadanej koncesji OPC URE.*” (s.6)

W opisie badań przedstawiono także kilka hipotez badawczych. Ponieważ dotyczą one głównie badań empirycznych bardziej właściwe byłoby ich ujęcie w podrozdziale poświęconym metodzie badawczej.

Krótko podsumowując tematykę i cele projektu badawczego zauważam, że doktorantowi udało się wtłoczyć wszystkie najważniejsze charakterystyki dominującej tradycji badawczej w jedną rozprawę doktorską – ze wszystkimi konsekwencjami.

2. Układ rozprawy

Tekst rozprawy został podzielony na sześć części: wstęp, cztery rozdziały oraz zakończenie. Struktura merytoryczna rozprawy jest stosunkowo nietypowa. Wprawdzie układ poszczególnych rozdziałów wydaje się być logiczny - od ogółu, tj. charakterystyki wybranego rodzaju podmiotu, do szczegółu, czyli opisu zarządzania, a potem controllingu w badanej grupie podmiotów. Z punktu widzenia prezentacji wyników badań jednak przyjęte rozwiązanie wyraźnie utrudnia rozróżnienie warstw: teorii naukowych, kanonu wiedzy z zakresu zarządzania/controllingu, wyników dotychczasowych badań empirycznych, postulatów normatywnych prezentowanych w literaturze przedmiotu, własnych przekonań Doktoranta, czy też aktualnego i postulowanego stanu praktyki gospodarczej.

We wstępie prawidłowo wskazano motyw podjęcia badań, ich cel i zakres merytoryczny. Zasygnalizowano także ograniczenia rozważań - w tym przyjęcie bardzo tradycyjnego stanowiska, że nadrzędnym celem funkcjonowania przedsiębiorstwa jest zysk (por. s.4). Wymieniono zastosowane metody badawcze - ich liczba [aż 9 metod] jest odzwierciedleniem szerokiego spektrum celów cząstkowych. Na końcu wstępu omówiono strukturę rozprawy.

Rozdział 1 został poświęcony charakterystyce działalności przedsiębiorstw dystrybuujących paliwa płynne w Polsce. Zgodnie z przyjętą logiką celem tej części było określenie zewnętrznych uwarunkowań sytuacyjnych zastosowań controllingu w wybranej grupie podmiotów. Zbyt szerokie potraktowanie tej problematyki oraz brak odpowiedniego wprowadzenia teoretycznego sprawia, że ta część wydaje się być nadmiernie rozbudowana, a niektóre elementy wręcz zbędne. Prezentacja klasyfikacji paliw, analizy światowej produkcji paliw czy przeprowadzanie przeglądu takich pojęć jak: dystrybucja, transport czy przedsiębiorstwo nie było niezbędne do realizacji celów badania.

Podobnie szeroki, a jednocześnie płytki, zakres merytoryczny ma rozdział 2. W tej części opisano zarządzanie w badanej grupie przedsiębiorstw. Domyślam się, że celem rozdziału było określenie wewnętrznych uwarunkowań sytuacyjnych zastosowań controllingu w wybranej grupie podmiotów. Sygnalizowane już problemy łączenia wielu wątków i

perspektyw powoduje wrażenie, że opis dotyczy jakiegoś wymyślanego podmiotu działającego zgodnie z kanonem wiedzy z zarządzania. Zalecenia normatywne ilustrowane są autorskimi propozycjami ich odniesienia do tego specyficznego przedsiębiorstwa. W efekcie charakterystyka badanej grupy podmiotów przedstawiana jest na podstawie przeglądu literatury. Zabieg ten pozwolił jednak wykazać się autorowi elementami ogólnej wiedzy z zakresu zarządzania.

W rozdziale 3 konsekwentnie, w opisany powyżej sposób, kontynuowano rozważania w odniesieniu do controllingu. Na podstawie przeglądu literatury przedstawiona została koncepcja controllingu i zaproponowana dosyć enigmatyczna autorska definicja zgodnie z którą controlling jest nowoczesną metodą zarządzania. W kolejnych podrozdziałach omówione zostały: rola controllera, uwarunkowania wdrożenia controllingu i system mierników. W rozdziale tym doktorant wykazał się znajomością kanonu wiedzy z zakresu controllingu i udowodnił, że potrafi ją przenieść na grunt normatywnych rozwiązań branżowych. Próbą udowodnienia biegłości w aplikacji normatywnych koncepcji w praktyce jest autorski system wybranych mierników przedstawiony w ostatnim podrozdziale tej części. W treści rozdziału zdecydowanie jednak zabrakło odwołań do teorii, chociaż rysunek 3.7 (wbrew podpisowi opracowanie własne) wyraźnie wskazuje na wykorzystanie podejścia charakterystycznego dla teorii uwarunkowań sytuacyjnych.

Stosunkowo najciekawsze są wyniki badań empirycznych zaprezentowane w rozdziale 4. Bardzo dokładnie przedstawiono metodę prowadzenia badań oraz sekwencję ich realizacji. Już sam opis postępowania badawczego sugeruje, że podjętych wątków jest zdecydowanie za dużo. W konsekwencji, w kolejnych podrozdziałach stosunkowo pobieżnie zrelacjonowano wyniki badań. Autor opracowania wykazał się umiejętnością zastosowania prostych metod statystycznych do analizy zebranego materiału empirycznego. Wyniki badań nie zaskakują, ale dają obraz praktyk controllingowych w wybranej grupie podmiotów. Deklarowana skala zastosowania controllingu jest relatywnie niska 9,7% (22). W dalszej części rozdziału przedstawiane są badania praktyk controllingu tylko 22 podmiotów. Tak mała próba znacząco obniża jakość uzyskanych wyników. Przyjęte normatywne podejście badawcze nie pozwoliło wydobyć z zebranego materiału ciekawych elementów. Wnioskując z badań ankietowych prowokacyjnie można stwierdzić, że

większości przedsiębiorstw dystrybuujących paliwa płynne w Polsce controlling nie jest potrzebny. Pojawia się zatem pytanie dlaczego tak powszechnie podtrzymuje się twierdzenie o efektywności wykorzystania controllingu? Tym bardziej, że jest to jedna z hipotez, która w badaniach została pozytywnie zweryfikowana. Stosunkowo mało interesująco teoriopoznawczo są wyniki studium przypadku. Przypuszczać można jednak, że miały one istotną użyteczność dla badanego podmiotu, który zdecydował na wprowadzenie zalecanych zmian organizacyjnych.

W zakończeniu rozprawy uzyskane wyniki badań zostały zestawione z przyjętymi celami szczegółowymi. Jest to formalne potwierdzenie realizacji celu głównego badań. W tej części podkreślono także znaczenie aplikacyjne wyników badań. Opracowane rekomendacje wpłynęły nie tylko pozytywnie na wybrany podmiot ale - zdaniem Doktoranta - mogą być inspiracją dla kolejnych przedsiębiorstw dystrybuujących paliwa płynne w Polsce.

3. Ocena merytoryczna

Badania przedstawione w rozprawie wpisują się w dominującą tradycję badań controllingu w Polsce. Praca jest wypełniona przeglądami definicji wielu pojęć (w tym controllingu) i próbami wyboru własnego podejścia lub jego sprecyzowania. W badaniach literaturowych w dużym stopniu zignorowano dorobek naukowy rachunkowości zarządczej (wspomniana konkurencyjność koncepcji i rozwarstwienie dorobku) i ograniczono wykorzystane pozycje przede wszystkim do tematyki controllingu. Efektem tego podejścia były m.in. wskazywane negatywne wyniki poszukiwań literatury z controllingu (por. s.132) w bazach zdominowanych przez publikacje angielskojęzyczne. Cechą recenzowanego opracowania jest także orientacja normatywna badań i kierowanie ich wyników przede wszystkim do praktyków. Przyjęcie pozycji Doktoranta jako eksperta z zakresu controllingu przejawia się dominacją w rozważaniach elementów autorskich (słowa spełniające kryterium wyszukiwania „autors*” pojawiają się w pracy aż 78 razy!).

Do podstawowych walorów recenzowanej rozprawy zaliczam:

1. bardzo konsekwentne stosowanie przyjętego normatywnego podejścia do controllingu i wyraźnie aplikacyjna motywacja dociekań,

2. dostrzeżenie wad uniwersalistycznego podejścia do controllingu, uwzględnienie znaczenia uwarunkowań sytuacyjnych i orientacja rozważań na tzw. rozwiązania branżowe,
3. wykorzystanie w badaniach bardzo dużej, szerokiej bibliografii, w tym krajowych i międzynarodowych publikacji naukowych,
4. ukierunkowanie badań na użyteczność dla krajowych podmiotów, w których tradycja zastosowania sformalizowanego controllingu nie jest jeszcze ugruntowana (co potwierdzają wyniki badań empirycznych),
5. duży nakład pracy włożony w przeprowadzenie tak szerokiego i zróżnicowanego zakresu badań literaturowych oraz empirycznych,
6. dokładny opis metody badań empirycznych,
7. poprowadzenie dyskusji efektów projektu badawczego z wykorzystaniem stylu argumentacji charakterystycznego dla przyjętego podejścia,
8. sfinalizowanie projektu badawczego implementacją autorskiej propozycji w praktyce wybranego przedsiębiorstwa,
9. częste ilustrowanie lub podsumowanie rozważań w formie tabel i rysunków.

Wspomnianą już cechą rozprawy jest szerokość i pobieżność rozważań.

Do słabszych stron rozprawy zaliczam:

1. organicznie walorów teoriopoznawczych badań pomimo interesujących wyników (np. powszechne zaniechanie stosowania controllingu w badanej próbie),
2. słabo uwypuklona warstwa teoretyczna badań pomimo ewidentnego nawiązania do założeń np. teorii uwarunkowań sytuacyjnych,
3. wiele zbędnych wątków utrudniających zrozumienie luki badawczej i sposobu jej zniwelowania,
4. pominięcie wyników dotychczasowych badań praktyk controllingu w Polsce,

5. brak odniesień w wynikach badań literaturowych do ewolucji w czasie poglądów na określone kwestie, np. cele działalności przedsiębiorstwa i przyczyny/konsekwencje w postaci zmian praktyk organizacyjnych,
6. stosowanie uproszczeń złożonych koncepcji lub zjawisk.

Z przykrością stwierdzam, że zamiast trzech bardzo interesujących rozpraw powstała jedna tylko dobra. Tłumaczyć to można częściowo chęcią wykazania się Doktoranta umiejętnością stosowania różnych metod badawczych oraz dążeniem do jak najlepszego przedstawienia kontekstu analizowanych praktyk organizacyjnych. W efekcie w tekście rozprawy poruszonych zostało wiele wątków zbędnych kosztem pogłębionego zrozumienia wielowymiarowych uwarunkowań rozwoju praktyk controllingu/rachunkowości zarządczej w Polsce.

4. Wnioski

Recenzowana rozprawa prezentuje wyniki badań o istotnym znaczeniu dla wiedzy naukowej z zakresu controllingu. Rozważania w niej zawarte świadczą o tym, że Doktorant wykazał się ogólną wiedzą teoretyczną oraz umiejętnością samodzielnego prowadzenia pracy naukowej w obszarze nauk społecznych przypisanego do dyscypliny nauki o zarządzaniu i jakości. Przeprowadzone badania, uzyskane wyniki oraz sformułowane na ich podstawie wnioski stanowią - zgodnie z przyjętymi założeniami badawczymi - oryginalne rozwiązanie problemu naukowego o walorach głównie użytecznych. Biorąc pod uwagę przedstawioną ocenę stwierdzam, że recenzowane opracowanie mgr. Pawła Bełcha pt. „Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem dystrybuującym paliwa płynne” spełnia obowiązujące wymagania stawiane rozprawom doktorskim zgodnie z art. 187 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. z 2018 r. poz. 1668 ze zm.). Na tej podstawie wnoszę o jej dalsze procedowanie i dopuszczenie do obrony.

prof. SGH dr hab. Monika Łada