

UNIwersytet EKONOMICZNY W KRAKOWIE

KOLEGIUM NAUK O ZARZĄDZANIU I JAKOŚCI
INSTYTUT INFORMATYKI, RACHUNKOWOŚCI I CONTROLLINGU
KATEDRA EKONOMIKI I ORGANIZACJI PRZEDSIĘBIORSTW
ul. Rakowicka 27, 31-510 Kraków, pawilon B pok. 155
tel./fax. +48 12 293 53 67, +48 12 293 50 63

dr hab. Janusz Nesterak, prof. UEK
Katedra Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Kraków, 2023.01.03

R E C E N Z J A

rozprawy doktorskiej mgr. Macieja BUJANA
pt.

“Implementacja controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo”

Promotor: prof. dr hab. inż. Stanisław Nowosielski
Promotor pomocniczy: dr hab. Anna Marciszewska, prof. UEW
Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wydział Zarządzania

Wrocław, 2022

Spis treści:

1. Podstawy formalne, cel i zakres recenzji.....	2
2. Wybór tematu, cele i hipotezy badawcze rozprawy.....	2
3. Ocena struktury i zawartości merytorycznej rozprawy	4
4. Ocena strony formalnej rozprawy.....	9
5. Konkluzja.....	10

1. Podstawy formalne, cel i zakres recenzji

Niniejsza recenzja została opracowana w odpowiedzi na pismo Dziekana Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu dr hab. Estery Piwoni-Krzeszowskiej, prof. UEW z dnia 8 listopada 2022 roku (dokumentację odebrano w dniu 15/11/2022), informującego o powierzeniu mi funkcji recenzenta rozprawy doktorskiej mgr. Macieja Bujana pt. „Implementacja controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo. Celem recenzji jest udzielenie odpowiedzi na pytanie czy przedmiotowa rozprawa spełnia wymogi zapisane w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 roku o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r. poz. 1789 ze zm., zwanej dalej: ustawą). W świetle przywołanej ustawy rozprawa doktorska powinna: (1) stanowić oryginalne rozwiązanie problemu naukowego, (2) dowodzić ogólnej wiedzy teoretycznej kandydata w danej dyscyplinie naukowej, (3) potwierdzać umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej. Oceniając przedłożoną mi do recenzji rozprawę uczynię to poprzez odniesienie się do takich częściowych obszarów oceny, jak:

- wybór tematu i założenia badawcze rozprawy,
- ocena jej struktury i zawartości merytorycznej,
- ocena strony formalnej pracy oraz
- konkluzja, zawierająca końcową ocenę rozprawy z punktu widzenia spełniania przez nią wymogów ustawowych.

2. Wybór tematu, cele i hipotezy badawcze rozprawy

XXI wiek to czas szczególny dla procesów zarządzania, między innymi z uwagi na dynamikę wykładniczo rosnących zasobów informacyjnych, które często zamiast pomagać, przeszkadzają menedżerom w podejmowaniu dobrych decyzji. Często informacje istotne mieszają się z danymi preparowanymi przez księgowych i finansistów, których celem jest świadoma dezinformacja. Rachunkowość finansowa, która dominuje w krajowej gospodarce nie daje wartościowego materiału do podejmowania decyzji zarządczych. Służy bardziej ewidencjonowaniu zdarzeń przeszłych, które mają mniejsze znaczenie dla decydentów oraz do celowego kształtowania świadomego wizerunku przedsiębiorstwa dla konkurencyjnego otoczenia. W świecie globalizacji i silnej konkurencji rośnie bowiem znaczenie informacji, do której dostępu chronią współcześni controllerzy. Aby chronić swoje zasoby Zarządy przedsiębiorstw i organizacji pozagospodarczych podejmują wyzwania do wdrażania rozwiązań,

które doprowadzą do opracowania rzetelnych systemów informacyjnych i jednocześnie zabezpieczą je przed dostępem przez nieupoważnione osoby. Stąd jednym z celów częściowych controllingu jest dążenie do zbudowania dla kadr menadżerskich różnych szczebli wielowymiarowego systemu wspierania decyzji strategicznych, taktycznych i operacyjnych. Ciągłe stosowanie mechanizmów controllingowych staje się w wielu przedsiębiorstwach naturalnym i koniecznym elementem procesu zarządzania. Monitorowanie przebiegu procesów biznesowych to z jednej strony ocena wpływu zmian wartości ustalonych kluczowych wskaźników sukcesu, ale również stałe i metodyczne analizowanie istniejącego modelu biznesowego. Nieustanna rewizja modelu procesu biznesowego wymaga od zespołów, które prowadzą takie działania odpowiednich kompetencji i instrumentów. Aby to osiągnąć konieczne jest posiadanie rzetelnej informacji, szybko dostępnej dla menadżerów i łatwej w użyciu.

Z tego powodu ważnym jest fakt, że kolejny Doktorant podejmuje temat istotny dla procesu zarządzania, ale relatywnie słabo rozpoznany, a jednocześnie temat trudny. Wnikliwe rozpoznanie podjętej tematyki powala na pozyskanie wiedzy, której implementacja do praktyki gospodarczej pozwoli menedżerom na podejmowanie właściwych i skutecznych decyzji zarządczych. Autor dysertacji zauważa potrzebę „zmniejszenia deficytu racjonalności podejmowania decyzji przez kierownictwo grupy przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo (GPPG), poprzez skuteczną i efektywną implementację controllingu, w odniesieniu do różnych typów tych powiązań” (s.6). Autor zauważa przy tym braki wiedzy w krajowej i zagranicznej literaturze przedmiotu, w zakresie rozwiązań metodycznych implementacji controllingu do przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo (PPG).

Powyższa determinanta stała się kluczowym powodem wyodrębnienia przez Autora dysertacji obszaru badań, który wymaga szerszych dociekań naukowych. Głównym celem badawczym Doktoranta była analiza materiałów teoretycznych i dostępnych w literaturze wstępnych badań empirycznych dotyczących wdrożeń controllingu, które miały pozwolić na weryfikację metodyk jego implementacji dopasowanych do specyfiki podmiotów powiązanych gospodarczo. Główne zadanie Doktoranta zostało wsparte trzema celami szczegółowymi. W obszarze poznawczym ustalono działania, które pozwolą na określenie głównych przyczyn wdrażania controllingu do przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo, a także identyfikacja wymaganych warunków skutecznej jego implementacji (s.11). Z kolei celem metodycznym jest próba opracowania autorskiej metodyki implementacji controllingu do przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo. Autor podjął się także zadań w obszarze aplikacyjnym, które miały polegać na opracowaniu zaleceń i rekomendacji dla menedżerów przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo (s.11).

Realizacji celów rozprawy podporządkowano siedem pytań badawczych, na które Doktorant szukał odpowiedzi w literaturze przedmiotu oraz w dostępnych studiach przypadków. Skrótowno można je ująć następująco: (1) co motywuje zarządzających przedsiębiorstwami powiązanymi gospodarczo do implementowania koncepcji controllingu?, (2) jakie decyzje zarządcze są wspomagane przez controlling?, (3) jakie czynniki decydują o zadaniach controllingu w PPG?, (4) co determinuje wybór formy prowadzenia controllingu?, (5) jak przebiega proces uzgadniania kształtu controllingu w PPG?, (6) jakie istnieją możliwości adaptacji uniwersalnych sposobów implementacji controllingu do specyfiki przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo? oraz (7) w jaki sposób powinna przebiegać implementacja koncepcji controllingu, dopasowana do potrzeb i możliwości przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo?

Tak postawionym celom i ustalonym pytaniom badawczym podporządkowano trzy etapy prowadzonych dociekań: przeprowadzenie analizy i syntezy źródeł literaturowych (etap 1 realizowany w rozdziałach 1 i 2), prezentacja teoretycznego kształtu controllingu wzbogacona o metodyki jego wdrażania (etap 2 w rozdziale 3) oraz przeprowadzenie badań jakościowych na podstawie studiów przypadku (etap 3 w rozdziale 4).

Zaprezentowane założenia badawcze rozprawy oceniam pozytywnie. Ekspozują one zamierzenia Autora w odniesieniu do zakresu i sposobu prezentacji zagadnienia podejmowanego w dysertacji. Zostały one syntetycznie ujęte we wstępie (ss. 10-13) oraz przy okazji formułowania wniosków końcowych, stanowiących podsumowanie pracy i syntezę przeprowadzonych badań (ss. 187-191). Postrzegam to jako istotną zaletę pracy. Taki sposób prezentacji treści dowodzi świadomego dążenia do podporządkowania prowadzonych badań przyjętym założeniom badawczym.

Wybór tematu rozprawy uznaję za zasadny, chociaż zawężenie go tylko do jednostek powiązanych prawnie byłoby bardziej właściwe i korzystne dla efektów pracy, z uwagi na specyfikę controllingu. Dokonana przez Autora dysertacji analiza literatury przedmiotu pozwoliła na rozpoznanie wiedzy na temat zakresu stosowania controllingu w jednostkach gospodarczo powiązanych. Wskazała także na możliwości wykorzystania instrumentarium controllingu w tych jednostkach.

3. Ocena struktury i zawartości merytorycznej rozprawy

Recenzowana rozprawa, zgodnie ze swoim tytułem, koncentruje się na problematyce przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo, w kontekście możliwej adaptacji narzędzi

controllingu do tego obszaru. W tym miejscu stwierdzić należy, że recenzowana rozprawa wpisuje się w zakres dyscypliny nauk o zarządzaniu.

Osiągnięciem Autora jest podjęta próba zastosowania controllingu w jednostkach powiązanych gospodarczo, co nie jest zadaniem łatwym. Autor identyfikuje lukę w postaci braku takich rozwiązań opisanych w literaturze przedmiotu, a podjęte w pracy wyzwania naukowe powinny przyczynić się do przygotowania propozycji sposobów jej wypełnienia. Zgadzam się z Doktorantem, iż przenoszenie uniwersalnych koncepcji controllingu do przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo może wiązać się z dużymi problemami i jest obarczone licznymi błędami, a przede wszystkim może okazać się nieefektywne (s.8).

Zasadnicza część pracy doktorskiej obejmuje 200 stron maszynopisu. Zawiera cztery rozdziały, wstęp i podsumowanie, spisy zawartych tabel, wykresów i rysunków (ogółem 4 tabele, 34 rysunki) oraz bibliografię, obejmującą wykorzystane w pracy źródła krajowe (93 pozycje – 50,3% ogółu pozycji literatury, głównie artykuły pochodzące z czasopism naukowych) i literaturę zagraniczną (92 pozycje 49,7% ogółu), a także 2 akty prawne. Odrębną część stanowią dwa załączniki: 2-stronicowy kwestionariusz wywiadu (s. 201-202) i 7-stronicowa ankieta (s. 203-209) oraz 1-stronicowa lista stosowanych w pracy skrótów (s. 210).

Struktura logiczna rozprawy, oparta na doborze i sekwencji prezentowanych w niej treści została w sposób właściwy podporządkowana jej tytułowi i przyjętym założeniom badawczym. Stąd, niezależnie od formułowanych dalej uwag szczegółowych odnoszących się do poszczególnych rozdziałów, strukturę pracy oceniam pozytywnie.

Pozytywnie oceniam ogólną konstrukcję przedłożonej pracy doktorskiej. Brakuje natomiast syntetycznego wprowadzenia i podsumowania w każdym rozdziale, w którym Autor miał szansę na sformułowanie podjętych zamierzeń i uzyskanych rezultatów. Podniosłoby to wartość naukową rozprawy i zwiększyłoby przejrzystość prowadzonych wywodów.

W rozdziale pierwszym zatytułowanym „*Przedsiębiorstwa powiązane gospodarczo w literaturze przedmiotu*” (18 stron) Autor w pierwszej kolejności omawia problematykę przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo, a w drugiej wymienia obszary decyzyjne tych jednostek, które może wesprzeć controlling. W części tej brakuje szerszego i krytycznego ujęcia literaturowego omawianych zagadnień. Autor wykorzystał wyłącznie literaturę krajową i niemieckojęzyczną, pomijając bogate doświadczenia amerykańskich badaczy. Autor nie wskazał przyjętego rozumienia terminu controlling, natomiast przywołuje jego istotną rolę dla procesu decyzyjnego (s. 33).

W drugim rozdziale, który Autor opatrzył tytułem „*Controlling w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo w literaturze przedmiotu*” (78 stron) zaprezentowano koncepcję

controllingu, zwracając także uwagę na możliwości i zakres jego wykorzystania w PPG. To drugi rozdział oparty na literaturze przedmiotu, w którym autor wykorzystał wyłącznie polsko- i niemieckojęzyczną literaturę oraz tylko dwie publikacje amerykańskie. Polecam w przyszłości zapoznać się z bogatą literaturą amerykańską, która bardzo dogłębnie podejmuje problematykę controllingu, również w aspekcie jednostek powiązanych gospodarczo, które to procesy zachodzą w USA zdecydowanie częściej niż w Europie. To doświadczenie może być bardzo przydatne w próbach implementacji controllingu do PPG. Należy przy tym zwrócić dodatkowo uwagę, iż controlling w USA funkcjonuje znacznie dłużej niż w Europie, w której pojawił się dopiero po II wojnie światowej wraz z przenoszonymi z USA rozwiązaniami zarządczymi. W rozdziale 2.1. brakuje szerszego zestawienia definicji controllingu (s. 34-35) oraz jego systematyki (s.36-39). Dokonano selektywnego doboru, nie wyjaśniając powodu takiego podejścia. Brakuje szerszego i zróżnicowanego spojrzenia na problematykę controllingu, controllera oraz dostępnego instrumentarium controllingu, wskazywanego przez badaczy pochodzących z krajowych ośrodków naukowych, w których controlling ma silną pozycję badawczą. Myślę tu o współczesnych pracach powstających w ośrodkach krakowskim, łódzkim, poznańskim czy warszawskim. Dodatkowo, cytowanie prac z początku wieku należy ograniczyć, gdyż w zakresie controllingu powstało wiele nowych rozwiązań zdecydowanie lepiej dopasowanych do polskich warunków gospodarczych. Wzorce niemieckich rozwiązań z przełomu wieków stają się często nieaktualne i nieprzystające do krajowej specyfiki. Historia controllingu w Polsce ma 25 lat, i jest to dziedzina, w której następuje wiele dynamicznych zmian. Także zakres prac delegowanych do controllera istotnie ewoluuje, zmieniając jego pozycję w przedsiębiorstwie. Interesującym z kolei punktem tej części pracy jest omówienie czynników wpływających na wzrost zainteresowania się controllingiem przez menedżerów PPG (s. 46-50). Autor bazując na literaturze przedmiotu zauważa duże możliwości jakie może controlling wnieść w tym obszarze. Jednocześnie podkreśla potrzebę przygotowania odpowiednich warunków do implementacji controllingu w PPG i zbudowanie silnego zaufania pomiędzy PPG (s. 55). W dalszej części rozdziału Doktorant omawia wybrane narzędzia controllingu oraz wskazuje obszary możliwe do jego zagospodarowania w PPG (s. 57-106). Porusza także zagadnienie sposobu zorganizowania funkcji controllingu w postaci działu wewnętrznego, outsourcingu i rozwiązania mieszanego, wskazując na ich korzyści (s. 106-109).

Celem trzeciego rozdziału pt. „*Metodyka implementacji controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo – koncepcja autorska*.” (30 stron) jest przedstawienie autorskiego projektu controllingu i sposobu jego implementacji do PPG. Koncepcja ta powstała na bazie analizy dostępnych w literaturze projektów metodyk controllingu oraz dzięki obserwacji

uczestniczącej realizowanej przez Doktoranta. Szkoda, że Doktorant nie podał jakie rozumienie terminu controlling przyjmuje w dalszej części pracy, co utrudnia ocenę prezentowanych przez niego treści. Przyjęte przez niego metody badawcze posłużyły do określenia ogólnych wytycznych dotyczących implementacji controllingu w przedsiębiorstwach PPG. Stąd tytuł rozdziału trzeciego, odpowiadający zaprezentowanej treści powinien brzmieć: „*Ogólne wytyczne implementacji controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo – aspekt raportowania*”. Większość przytaczanych rozwiązań dotyczy obszaru informacyjnego, a przeciw pojęcie controllingu jest zdecydowanie szersze, niż tylko zbieranie danych, ich analiza i wizualizacja. W przypadku przedsiębiorstw powiązanych prawnie prezentowana treść jest bliższa technikom zarządzania finansami niż narzędziom controllingu. Zadania controllingowe wymuszają konieczność sięgania nie tylko do danych finansowych, ale bardzo głęboko w strukturę, chociażby kształtowania cen, ustalania realnych kosztów wytworzenia, czy też sposobów na osiągnięcie zakładanych marż. Jest to obszar wrażliwy i dostęp do tych baz jest przez partnerów biznesowych szczególnie chroniony. Zgadza się natomiast z Doktorantem, iż dział controllingu nie może działać jako wspólna jednostka PPG i powinny funkcjonować niezależnie u każdego partnera (s.127). Możliwe jest tu rozwiązanie polegające na wzajemnym dzieleniu się informacjami, pozwalającymi zwiększyć skuteczność funkcjonowania PPG (s. 128). Logicznym jest więc opracowanie zasad dzielenia się informacjami, zamiast tworzyć struktury controllingowe w każdym podmiocie, co przedstawił Doktorant na rys. 26 (s. 128). Słusznie podkreśla autor, że wydziałanie specjalistycznego stanowiska controllera jest niepotrzebne, a wystarczy podział zadań pomiędzy pracowników każdej firmy wchodzącej w skład PPG lub powierzenie zadania koordynacyjnego firmie zewnętrznej (s. 127). Doktorant porusza także kwestię potrzeby synchronizacji w PPG systemów informatycznych klasy ERP. Należałoby tu rekomendować pozostawienie istniejących systemów w każdej jednostce PPG, a synchronizację zapewnić można poprzez utworzenie wspólnej hurtowni danych, która pozwoliłaby na kontrolowane dzielenie się informacjami. Treść zaprezentowana na stronach 133-139 powinien Doktorant określić bardziej jako wskazówki dla menedżerów, niż kompletną metodykę implementacji controllingu w PPG. Doceniam jednak starania Doktoranta, gdyż podjął się tematu bardzo ambitnego i skomplikowanego.

Rozdział czwarty zatytułowany „*Egzemplifikacja metodyki implementacji controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo – badania empiryczne* (46 stron) to najbardziej interesująca część pracy doktorskiej. Doceniam badania empiryczne przeprowadzone przez Autora w oparciu o procedurę studium przypadków, z wykorzystaniem metody wywiadu i ankietowania oraz obserwacji uczestniczącej. Umożliwiły one ocenę jakości wskazówek

przedstawionych w rozdziale trzecim pracy. Wnioski płynące z analizowanych studiów przypadku pozwoliły Doktorantowi sformułować rekomendacje dla praktyki, w zakresie wspierania procesów decyzyjnych w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo. Badania przeprowadzone przez autora w skoncentrowanych przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo potwierdzają tezę, iż zaufanie w prowadzeniu biznesu jest trudne do zastosowania. Wynika to z faktu dążenia do ochrony nie tylko danych zarządczych, ale często także finansowych (s. 153). Wyniki prowadzonych badań potwierdziły zdanie, iż wiarygodność danych w badanych podmiotach była na niskim poziomie. Z kolei wyniki badań w skoncentrowanych przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo dowiodły, iż wspólna płaszczyzna controllingu to usprawnianie informacji księgowej i doprowadzenie do tego, aby dane u partnerów były właściwie rejestrowane (s. 159-160). Kluczowe znaczenie we wzajemnej współpracy miały praktycznie tylko aspekty finansowe dotyczące zestawień środków trwałych, terminów płatności, cen transferowych czy planów inwestycyjnych. I ten obszar menedżerowie uznali za skuteczny (s. 163), z tym że proces implementacji narzędzi był słabo skwantyfikowany i nieumocowany metodycznie (s. 162). Ostatni obszar poddany badaniu dotyczył niesamodzielnych przedsiębiorstw powiązanych gospodarczo. Tu zdecydowanie najczęściej zrobiono w kontekście controllingu, który pełni tu wiele funkcji od informacyjnej, poprzez organizacyjną do koordynującej. Głównym celem stawianym w tych podmiotach była optymalizacja kosztów w ujęciu skonsolidowanym. Partner posiadający mniejsze zasoby kadrowe, finansowe i narzędziowe został dopuszczony do wielu usprawnień, dzięki sile większego partnera. Dotyczyło to również zaawansowanych narzędzi informatycznych. Zakłada się, że w tym rodzaju współpracy nastąpi pełna synchronizacja systemów obu przedsiębiorstw, co w prostej linii prowadzi do utworzenia na mniejszym partnerze centrum usług wspólnych. Wszystko to wskazuje, iż celem takiego działania może być plan połączenia obu przedsiębiorstw i ograniczenie kosztów operacyjnych funkcjonowania podmiotów działających dotychczas niezależnie. Dużą wartością pracy jest rozdział 4.6 (s. 169-178), w którym autor syntetycznie omówił uzyskane wnioski wynikające z przeprowadzonych wywiadów i ankiet, co pozwoliło na modyfikację przedstawionej w rozdziale trzecim ram koncepcji controllingu w PPG. Cenne są także wyznaczone rekomendacje dla poszczególnych grup powiązań, które przedstawiono w rozdziale 4.8 (s. 180-185). Zgadzam się z twierdzeniem Autora, iż często wdrożenie controllingu do przedsiębiorstw jest wynikiem przypadku (s. 180) i nadinterpretacji. Często bowiem to co określa się mianem controllingu jest często zwykłą analizą i raportowaniem finansowym.

Reasumując chciałbym podkreślić, iż używanie w pracy terminu controlling jest nieco zbyt „odważne”. Poszukiwałbym dla właścicieli i menedżerów jednostek wchodzących w skład PPG takich rozwiązań, które mogą przyczynić się do uzyskania efektów synergii ekonomicznej. Działania w ostatnim opisanym przez Doktoranta przypadku wskazują, iż działaniem służącym optymalizacji kosztów partnerów jest formalne połączenie współpracujących podmiotów.

Zaprezentowane rozważania oraz uwagi w odniesieniu do całej rozprawy skłaniają do konkluzji, że cel główny, jak i cele cząstkowe zostały przez Autora dysertacji zrealizowane w takim stopniu, który pozwala na akceptowalną ocenę merytoryczną recenzowanej rozprawy. Podniesione spostrzeżenia i wskazówki mają na celu doskonalenie warsztatu doktoranta, zwłaszcza w przypadku, gdyby dalej chciał kontynuować swoją karierę naukową. Część z uwag można traktować jako przyczynek do dyskusji, po części pewnie wynikający z mojego subiektywnego spojrzenia na prezentowane kwestie oraz osobistych doświadczeń doradczych i wdrożeniowych w jednostkach gospodarczych i pozagospodarczych.

4. Ocena strony formalnej rozprawy

Recenzowana praca została przygotowana w zgodzie z wymogami formalnymi stawianymi dysertacjom doktorskim. W szczególności przy prezentacji wyników badań i dociekań literaturowych Autor w sposób właściwy udokumentował wykorzystywanie źródeł bibliograficznych wraz z ich wykazem zamieszczonym na końcu pracy. W całej monografii poprawnie opisane zostały tabele i rysunki, a ich wykazy dołączono w postaci spisów końcowych.

Niezależnie od pozytywnej oceny strony formalnej recenzowanej pracy, z obowiązku recenzenckiego pragnę wskazać na najistotniejsze w tym zakresie spostrzeżenia, których dostrzeżenie pomoże Autorowi w doskonaleniu warsztatu naukowego:

- dbałość o właściwy przekaz obrazu graficznego wymaga, aby rysunek 34 (s. 176) miał pełny opis poszczególnych słupków,
- ujednolicona powinna być skalowalność rysunków, a także wielkości zastosowanych czcionek, np. rys. 5 (s. 38), rys. 13 (s.68), rys.23 (s.102) a rys. 132 (s.132) i in., gdyż w pracy naukowej nie powinno stosować się nadmiernych „wyrzów artystycznych”,
- przy stosowaniu wyliczeń powinno się używać jednakowe znaki interpunkcyjne, np. na s. 66 są zastosowane średniki, a powinny być tak jak w innych miejscach przecinki (np. s.42, 49 i in.),
- tytuły rysunków 7 (s. 41), 16 (s. 75), 17 (s. 78), 20 (s. 89), 25 (s. 114) należy poprawić, tak, aby precyzyjnie odpowiadały one temu, co prezentują,

- na rysunku 23 (s. 94) powinno się oznaczyć kolejność realizacji poszczególnych planów,
- w tytule rysunku 24 należy wskazać kogo / czego dotyczą potrzeby i możliwości,
- przy wyliczaniu powinno stosować się zasady języka polskiego, gdzie po dwukropku nie ma potrzeby stosowania dużych liter, gdyż wymieniane rodzaje przedsiębiorstw nie są nazwami własnymi (np. s.18),
- brak numeracji stron w spisie rysunków (s. 211) i spisie tabel (s. 212),
- w spisie bibliografii:
 - w kilku pozycjach podano miejsca wydania przed nazwą wydawnictwa, a w większości prawidłowo wskazano najpierw miejsce wydania a potem nazwę wydawnictwa (np. poz. 24, 43, 45, 46),
 - w kilku pozycjach nie wskazano miejsca wydania publikacji (np. poz. 37, 47) lub opis bibliograficzny był niepełny (np. poz. 34 i in.),
 - pozycje 15 i 16 powinny być połączone,
 - w przypadku powoływania się na rozdział z monografii zbiorowej, należy zawsze podać numery stron cytowanego rozdziału (brak, np. w poz. 7, 20, 24, 37 i in.), tak jak i przy powoływaniu się na artykuł zamieszczony w czasopiśmie naukowym (brak np. 60, 63, 130 i in.).
 - niepotrzebnie dublowanie roku wydania artykułu, np. poz. 73 i in.
- w kwestionariuszu ankiety, na wstępie powinno być wyjaśnienie co Autor rozumie pod pojęciem controllingu, tak, aby respondent rozumiał pytania.

5. Konkluzja

Konkludując stwierdzam, że recenzowana rozprawa trafnie wpisuje się w dziedzinę nauk ekonomicznych w dyscyplinę nauk o zarządzaniu, potwierdzając wiedzę Autora w wymienionym zakresie. Uprawnia mnie to w tym miejscu do sformułowania wniosku, że Doktorant wykazał się wiedzą i umiejętnościami w zakresie sformułowania problemu naukowego i samodzielnego prowadzenia pracy naukowej związanej z rozwiązaniem tego problemu. Tym samym uznać należy, że rozprawa doktorska mgr. Macieja Bujana pt. „Implementacja controllingu w przedsiębiorstwach powiązanych gospodarczo” spełnia wymogi stawiane w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 14 marca 2003 roku o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r. poz. 1789 ze zm.), tj.: (1) stanowi oryginalne i autorskie rozwiązanie zagadnienia naukowego, (2) dowodzi ogólnej

wiedzy teoretycznej z dziedziny nauk ekonomicznych w dyscyplinie nauki o zarządzaniu, a także
(3) potwierdza umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

W związku z powyższym wnioskuję do Rady Wydziału Zarządzania Uniwersytetu
Ekonomicznego we Wrocławiu o jej przyjęcie oraz dopuszczenie do publicznej obrony celem
ubiegania się o stopień doktora nauk ekonomicznych w dyscyplinie nauki o zarządzaniu.



dr hab. Janusz Nesterak, prof. UEK