

УДК 65.011

Н.Н. Шляго

## СИСТЕМНАЯ КОНЦЕПЦИЯ КОНТРОЛЛИНГА КАК ПРОЯВЛЕНИЕ ЭКОНОМИКО-ОРГАНИЗАЦИОННЫХ ТЕОРИЙ УПРАВЛЕНИЯ

Теория контроллинга сегодня еще не пришла к единому мнению относительно сути данного явления. Наиболее распространенным следует считать инструментальный подход, рассматривающий контроллинг в качестве системы поддержки менеджмента компании. При этом, как правило, менеджмент отождествляется с управлением, причем, без уточнения того, как следует в данном случае управление трактовать<sup>1</sup>. Вместе с тем в теоретиками контроллинга не раз высказывалась мысль о том, что основой контроллинга следует считать системный подход. Нами в ряде ранее опубликованных работ контроллинг рассматривается в качестве осознанной реализации такого системного атрибута, как управление. В связи с этим возникает потребность в сравнении традиционных подходов к контроллингу и его системной концепции, а также в выявлении ее связей с современными направлениями в сфере экономических наук, в той или иной степени затрагивающих проблемы управления.

Наиболее известными зарубежными научными школами контроллинга являются англо-американская и континентальная. При наличии общих тенденций в трактовке контроллинга эти школы обладают определенными отличающимися их чертами.

В качестве отличительных черт англо-американской школы контроллинга, как правило, указывают на ее прагматический характер,

<sup>1</sup> Хорошо известно, что менеджериальный подход к управлению, вопреки распространенному отождествлению менеджмента и управления, отличается более узкой, распорядительной, трактовкой (см., например, [12]).

утверждение главенствующего положения «management accounting» как совокупности технологий внутрифирменного управления<sup>2</sup>. Контроллинг при этом рассматривается в качестве одной из зон ответственности «management accounting» наряду с планированием, оценкой, обеспечением достоверности отчетности, подготовкой внешней отчетности. Таким образом, контроллинг предстает как нечто неизбежное: раз есть менеджмент, то должен быть и «management accounting», который, в свою очередь, должен обладать свойством, которое и называется «контроллинг». Вместе с тем обеспечение этого свойства, а следовательно, формирование управленческого процесса в целом, возлагается на тех, кто занимается информационным обеспечением менеджмента (а не на сам институт менеджмента). В неявной форме это является свидетельством того, что представители англо-американской экономической школы подошли к осознанию как кибернетической<sup>3</sup>, так и социальной природы контроллинга как сознательно организуемой по определенным принципам деятельности. Данная концепция, к сожалению, не дает понятных

<sup>2</sup> Бухгалтерский (счетоводческий) подход, трактующий МА как раздел бухгалтерского учета, обедняет и искажает суть данного явления.

<sup>3</sup> В «Положениях по управленческому учету», разработываемых Институтом управленческих бухгалтеров США (ИМА), контроллинг определяется как «обеспечение целостности финансовой информации, касающейся деятельности предприятия и его ресурсов; мониторинг и измерение эффективности и инициация проведения любых корректирующих воздействий, необходимых для возвращения деятельности в ее надлежащее русло».

объяснений причин возникновения контроллинга и подталкивает к отождествлению контроллинга и «management accounting».

Континентальная школа контроллинга в отличие от американского подхода рассматривает «management accounting» как один из необходимых элементов контроллинга, признавая, таким образом, главенствующее положение контроллинга как концепции. Данное научное направление характеризуется стремлением теоретически обосновать сущность контроллинга. При всем многообразии подходов, предложенных представителями этой школы, большинство исследователей придерживаются концепций, ориентированных на идею координации, что следует понимать, как соблюдение последовательности основных этапов управленческого цикла<sup>4</sup>. То есть о существовании контроллинга можно говорить только при условии, что управление (по-видимому, управление трактуется в менеджериальном смысле, т. е. как распоряительство) переходит в статус «управленческого контроля»<sup>5</sup>. Но когда и почему может произойти такое превращение, данный подход ответа не дает. К числу заслуг континентальной школы безусловно следует отнести разнообразные попытки объяснить взаимодействие института менеджмента и института контроллинга (см., например, [1]). Изучение концептуальной базы этих направлений показывает, что каждая из них является подтверждением наличия социальной составляющей в контроллинге, а также что вопреки принципу координации настоящие подходы рассматривают контроллинг в качестве частной функции, выполняющей локальные задачи, т. е. происходит возврат к менеджериальной трактовке управления.

Таким образом, к наиболее заметным отличительным характеристикам рассмотренных научных школ контроллинга следует отнести разные (точнее, диаметрально противополож-

ные) позиции по вопросу соподчиненности «management accounting» и контроллинга, а также разную степень внимания вопросу взаимодействия менеджмента и контроллинга. Общим для обеих школ, прежде всего, является использование в качестве теоретической основы развиваемых концепций неоклассической парадигмы, а позднее — некоторых идей институциональной экономики. Далее, общим для них можно считать непосредственное приближение к осознанию системно-кибернетической природы контроллинга и значимости его социальной компоненты, но неспособность при этом объяснить истоки данного явления.

Системная концепция контроллинга, являясь своего рода «преемником» традиционных трактовок, рассматривает системно-кибернетические особенности функционирования сущностей, с которыми соотносится понятие контроллинга, в развернутом формате, что и позволяет понять природу и корни данного явления [10–12].

Рассматривая контроллинг как сознательно реализуемый процесс управления в системном смысле<sup>6</sup>, данная концепция во главу угла ставит природу системы, что и объясняет естественность возникновения контроллинга как процесса управления в социальных системах, поскольку управление — свойство системы, ориентированной на сохранение своего основного качества. Менеджмент как признак социальности системы при этом является элементом не «порождающим», а «обеспечивающим» реализацию управленческого (кибернетического) цикла, следование которому, отметим еще раз, предопределено системными свойствами рассматриваемой сущности. Данное положение предусматривает необходимость обсуждения двух моментов: любой ли социальной системе присуще стремление к сохранению своего основного качества и что представляет собой основное качество системы. К обсуждению этих вопросов обратимся далее.

<sup>4</sup> Так, например, одним из ведущих исследователей контроллинга П. Хорватом он определяется как «комплексная межфункциональная концепция управления, целью которой является координация систем планирования, контроля и информационного обеспечения».

<sup>5</sup> Управленческий контроль — термин, который обычно используют для обозначения системы планирования и контроля, стремясь подчеркнуть взаимную обусловленность.

<sup>6</sup> В теории систем управление — это «функция системы, ориентированная либо на сохранение основного качества, т. е. совокупности свойств, утрата которых ведет к разрушению системы в условиях изменения среды, либо на выполнение некоторой программы, обеспечивающей устойчивость функционирования, гомеостаз, достижение определенной цели» [7, с. 742].

Для завершения сравнения различных концепций контроллинга следует отметить, что системная концепция не противоречит основам «векторного» определения контроллинга (см. [8]). Одной из компонент данного «вектора» названа «философия (постулаты, императивы, регулятивы) мышления и поведения руководителей и подчиненных». Представляется полезным, имея дело с системой (руководители и подчиненные, являются элементами какой-то системы), в качестве такого философского базиса использовать именно системную идею. Можно предположить, что в этом случае, все остальные компоненты «вектора» (научная дисциплина, технология управления, обособленное структурное подразделение предприятия, реализующее функции и задачи контроллинга, учебная дисциплина), должны будут приобрести соответствующее наполнение, например технологии управления смогут пополниться инструментами, учитывающими системный характер внутренней среды данного объекта.

Системная концепция контроллинга опирается на ряд современных научных течений, к числу которых, прежде всего, естественно, относится системно-кибернетическая идея. Важным обстоятельством при этом является актуальность исследования проблем функционирования систем, обладающих социальной компонентой. Долгое время при проведении системных исследований не делалось особых различий между особенностями протекания управленческого процесса в системах различной природы, будь то технические, биологические или социальные системы. Попытки распространить результаты данной теории, полученные в сфере управления техническими системами, на системы иной природы (биологические и социальные) привели к тому, что в последнее время кибернетическая идея порой подвергается критике или даже вообще отрицается. Вместе с тем во второй половине XX в. системная идея применительно к биологическим и социальным системам получила дальнейшее развитие, прежде всего, в трудах чилийских биологов У. Матурана и Ф. Варелы [14], в которых для характеристики особенности живых систем введено свойственное только им понятие «аутопойезиса» (самотворения, самопорождения), представляющее собой процесс поддержания самотождественности системы. Очевидно, правомерен вопрос, все ли социальные

системы являются живыми, т. е. будет ли оправданным ожидание возникновения «аутопойезиса» в любых социальных систем. У. Матурана считает, что процессы аутопойезиса свойственны только «естественным» социальным системам, к числу которых он относит семьи, клубы, политические партии. Но еще одним значимым результатом концепции У. Матурана, как отмечает Ю.М. Плотинский [5, с. 22], является возможность распространения ее и на системы, не являющиеся собственно живыми. Это становится возможным, благодаря тому, что «все утверждения о живых системах высказываются наблюдателем», т. е. человеком, который вне всяких сомнений является живой системой. Еще одна проблема, связанная с определением процесса аутопойезиса, обусловлена необходимостью определения самотождественности системы, т. е. выяснения ответа на вопрос — «осталась ли изменившаяся во времени система той же или это другая система?» [5, с. 19]. С точки зрения автора данная проблема напрямую связана с используемым в теории систем понятием «основное качество системы», для сохранения которого и предназначен процесс управления<sup>7</sup>. Очевидно, контроллинг как реализацию процесса сохранения основного качества системы с социальной составляющей в условиях изменяющейся среды можно рассматривать в качестве формы аутопойезиса в социальных системах.

Понятие аутопойезиса, на первый взгляд, представляется очень похожим на хорошо известные понятия самоорганизации и адаптации. Самоорганизация в теории систем определяется как «способность сложных систем выходить на новый уровень развития», а адаптация — как «способность системы приспосабливаться к изменяющимся условиям среды» [7]. Некоторые исследователи рассматривают адаптацию в качестве механизма самоорганизации. Так, например, в [3, с. 51] при определении различия механизмов приспособления и эффективного функционирования в условиях изменяющейся среды, свойственных системам разной природы, отмечается, что «... в технических системах возможность самоорганизации пока не реализована», в «... биологических системах это естественное свойство, сформировавшееся в результате длительного эволюционного развития», а в «социальных

<sup>7</sup> Проблемы определения основного качества системы подробнее рассматриваются в [13].

системах свойство самоорганизации за счет развития механизмов адаптации является возможным, но не обязательно присутствующим во всех организациях. И сегодня это свойство является одним из важнейших при определении жизнеспособности организации». Однако существуют и иные мнения относительно взаимодействия самоорганизации и адаптации. Так, в работе [4] при рассмотрении обучения как «единственного пути осуществления изменений» охарактеризованы два вида обучения – адаптивное (или простое) и порождающее. «В процессе простого обучения действует механизм уравнивающей обратной связи, направленный на обеспечение адаптации и стабильности. В организациях его действие направлено на отработку и закрепление процедур, норм, систем, с помощью которых мы достигаем деловых целей. Со временем выработанные способы ведения дел могут застыть и стать барьером для новых подходов. ... Изменение и обновление требует иного типа обучения»<sup>8</sup>. Такой тип обучения называется порождающим. При порождающем обучении «обратная связь воздействует на ментальные модели и изменяет их. Результат этого – освоение новых стратегий, новых видов действий и опыта, которые прежде представлялись невозможными»<sup>9</sup>. Таким образом, управление (процесс, возникающий в системе с целью сохранения ее основного качества) в зависимости от обстоятельств может потребовать использования разных механизмов (как простого, так и порождающего обучения) – как адаптации, так и самоорганизации, основанной на инновациях. Данное обстоятельство обуславливает рассмотрение инновации в контроллинге в качестве особого элемента управления, а не как еще одну предметную область менеджмента.

В настоящее время в теории организации и современном менеджменте в связи

<sup>8</sup> Уравнивающая обратная связь – одно из основных понятий системно-кибернетического подхода. «Уравнивающая обратная связь имеет место, когда информация об изменениях в системе попадает обратно в систему и гасит изменение. Иными словами, «результат» изменений подавляет их причину. Состояние системы стабильно – это и есть ее «цель» [4].

<sup>9</sup> Ментальные модели – «идеи и представления, которые мы используем для направления наших действий, для понимания и объяснения причин и следствий, а также для того, чтобы придать смысл нашему опыту» [Там же].

с превращением нестабильности в важнейший фактор, определяющий судьбу организаций, получает распространение так называемый «адаптивный подход к менеджменту», опирающийся на концепцию эволюционного развития как процесса постоянных инноваций и адаптации [2, с. 67]. Данная тенденция естественным образом заставляет обратиться к эволюционной теории экономики, согласно которой «механизм самоорганизации экономической системы основывается на дарвиновской триаде: наследственности..., изменчивости..., отборе... Под наследственностью понимается, прежде всего, непрерывность развития экономического института. Именно наследственность как признак экономического института способствует обеспечению стабильности социально-экономической системы. Под изменчивостью понимается способность экономических институтов реагировать на изменения в социальной, культурной, политической, природной среде, а также на сознательные действия человека. И, наконец, эволюционный подход основывается на предположении, что состав действующих лиц в экономике меняется по законам естественного отбора» [6]. Современный уровень развития эволюционной теории в экономике ограничивается преимущественно сферой макро- и микроэкономики, т. е. процессы, происходящие во внутренней среде, например такой системы, как предприятие, по-прежнему описываются моделью «черный ящик». Но, во-первых, область контроллинга бурно расширяется, идеи контроллинга уверенно проникают в нетрадиционные для него сферы – некоммерческие организации, сетевые структуры, крупномасштабные системы<sup>10</sup>, что, если можно надеяться, позволит применить определенные положения эволюционной теории для исследования поведения таких систем. А во-вторых, задачей контроллинга как науки и должно быть исследование формирования эволюционных механизмов внутри системы, обеспечивающих обнаружение «успешных» рутин и курирование процесса внедрения инноваций. Учитывая, что в основе эволюционной теории лежит положение о нетождественности принципов эффективности и адаптивности, перед контроллингом поставлена задача поиска соответствующих локальных критериев функционирования системы.

<sup>10</sup> О некоторых особенностях контроллинга в нетрадиционных для него сферах см [13].

В качестве основы аутопойезиса У. Матурана рассматривает способность живой системы распознавать и познавать среду, т. е. признает за живыми системами когнитивные способности [5]. Это обстоятельство является едва ли не наиболее убедительным аргументом в пользу трактовки содержания контроллинговой деятельности с позиций знаниевой парадигмы. Контроллинг как реализация управленческого процесса предполагает осуществление деятельности, т. е. совершение конкретных действий, что требует знаний. К.-Э. Свейби определил знание как способность к действию [15]. Контроллинг на предприятии как сознательно организуемая деятельность естественным образом предполагает использование знаний. Более того, можно утверждать, что контроллинг является признаком знаниевой экономики и что

значимость контроллинга возрастает в условиях прогрессирующей нестабильности [9].

Таким образом, системная концепция контроллинга, опираясь на достижения существующих научных школ контроллинга, является развитием этих концепций на новой основе, не вступая в противоречия с их основными положениями.

Системная концепция контроллинга, используя в качестве отправного момента системную идею, позволяет обнаружить принадлежность проблем контроллинга предметным областям ряда актуальных научных направлений, к числу которых помимо современных системно-кибернетических исследований относятся теория эволюционной экономики, парадигма экономики знаний, современные течения в области теории менеджмента и теории организации.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Беккер, В. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России [Текст] / В. Беккер, Б. Бальтцер, Л. Гончарова // Контроллинг. – 2010. – № 3 (36). – С. 20–30.
2. Майер, К. Живая организация. Компания, как живой организм. Грядущая конвергенция информатики, нанотехнологии, биологии и бизнеса [Текст] : пер. с англ. / К. Майер, С. Дэвис. – М.: Добрая книга, 2007. – 368 с.
3. Молодчик, А.В. Теория и практика саморазвивающихся организаций [Текст] / А.В. Молодчик. – Екатеринбург: УрОРАН, 2001. – 247 с.
4. О'Коннор, Дж. Искусство системного мышления: Необходимые знания о системах и творческом подходе к решению проблем [Текст] : пер. с англ. / Дж. О'Коннор и Иан Макдермотт. – 4-е изд. – М.: ина Паблишез, 2010. – 254 с.
5. Плотинский, Ю.М. Модели социальных процессов: учеб. пособие для высш. учеб. завед. [Текст] / Ю.М. Плотинский. – 2-е изд. – М.: Логос, 2001. – 296 с.
6. Сопин, В.С. Эволюционная теория в экономической науке: проблемы и перспективы [Текст] / В.С. Сопин // Проблемы современной экономики. – 2009. – № 3 (31).
7. Теория систем и системный анализ в управлении организациями [Текст] : учеб. пособие / под ред. В.Н. Волковой и А.А. Емельянова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 742 с.
8. Фалько, С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов [Текст] / С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 272 с.
9. Шляго, Н.Н. Контроллинг в период перехода к обществу знаний [Текст] / Н.Н. Шляго // Научно-технические ведомости СПбГПУ. – 2011. – № 6 (137). – С. 119–124.
10. Шляго, Н.Н. Системная, социальная и экономическая грани контроллинга [Текст] / Н.Н. Шляго // Стратегическое управление в некоммерческих и публичных организациях: фонды, университеты, муниципалитеты, ассоциации и партнерства : матер. I Междунар. конф. / под науч. ред. С.Л. Байдакова и С.Г. Фалько. – Вып. 1. – М.: НП «ОК», 2011. – С. 160–170.
11. Шляго, Н.Н. Сравнительная характеристика определений сущности контроллинга [Текст] / Н.Н. Шляго; науч. ред. С.Г. Фалько // Материалы II Междунар. конгресса по контроллингу. – Вып. 2. – М.: Объединение контроллеров, 2012. – С. 232–242.
12. Шляго, Н.Н. Контроллинг как реализация кибернетической идеи в социально-экономических системах [Текст] / Н.Н. Шляго // Системный анализ в проектировании и управлении : сб. науч. тр. XVI Междунар. науч.-практ. конф. – Ч. 1. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2012. – С. 68–77.
13. Шляго, Н.Н. Современные факторы формирования концепции контроллинга [Текст] / Н.Н. Шляго // Научно-технические ведомости СПбГПУ. – 2011. – № 6 (137). – С. 68–77.
14. Maturana, H.R. Autopoiesis and Cognition: The Realization of Living [Text] / H.R. Maturana, F.G. Varela. – Dordrecht: Reidel, 1980.
15. Sveiby, K.E. (1997): The New Organisational Wealth – Managing and measuring Knowledge-Based Assets. – Berrett-Koehler, San Fransiskco.