

СИСТЕМНАЯ, СОЦИАЛЬНАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ГРАНИ КОНТРОЛЛИНГА

Наиболее распространенной трактовкой сущности контроллинга в настоящее время является его определение как системы обеспечения менеджмента. Вместе с тем, рядом теоретиков контроллинга обращено внимание на кибернетическую природу этого явления (Манн Р., 1992), (Энтони Р., 1993), (Horváth, 1996), (Kupper, 1997), (Weber, 1998), (Schmidt, 1986]). В настоящее время изучение процессов функционирования фирмы с системных позиций рассматривается в качестве перспективной тенденции (Клейнер Г.Б., 2002). Непосредственная связь кибернетики и системного подхода обуславливают необходимость исследования содержания контроллинга в том же русле. К сожалению, данное направление в свое время не получило развития, но сейчас интерес к этим вопросам растет (см., например, (Реут Д.В., 2010), (Реут Д.В., 2008), а также работы автора (Шляго Н.Н., 2010, №5), (Шляго Н.Н., 2010, №6), (Шляго Н.Н., 2011)).

Исходя из того, что предприятие (фирма, компания) является системой социально-экономической, в данной статье контроллинг рассматривается в ракурсе соответствующих аспектов – системном, социальном и экономическом.

Системные основы контроллинга

Рассматривая предприятие в качестве совокупности взаимодействующих элементов, то есть в качестве системы, как правило, обращают внимание на наличие у предприятия цели, что обуславливает возникновение управления. «Управление - ... функция системы, ориентированная либо на сохранение основного качества, то есть

совокупности свойств, утрата которых ведет к разрушению системы в условиях изменения среды, либо на выполнение некоторой программы, обеспечивающей устойчивость функционирования, гомеостаз, достижение определенной цели» (Теория систем, 2006, 742).

Согласно кибернетическому подходу процесс управления происходит в системах любой природы - биологической, технической, социальной. Кибернетика, как наука об управлении в живых организмах и машинах, внесла большой вклад в развитие системного мышления. В настоящее время кибернетика трактуется неоднозначно (Теория систем, 2006): «как обобщающее междисциплинарное направление или как одно направление теории систем, занимающееся преимущественно управлением системами технической природы». Однако, во второй половине XX – го века выделяли значительное число различных видов прикладной кибернетики, например, экономическую, медицинскую, военную и др.

Но, в последних исследованиях отечественных социологов управление рассматривается как явление исключительно социальное. В адрес универсальности кибернетических принципов управления выдвинуто следующее обвинение – «необоснованное расширение области ее (кибернетики – Н.Ш.) применения, неразличимость управления в технике и управлении в обществе» (Тихонов А.В., 2009, 47). Чтобы разобраться в том, насколько обоснованы данные обвинения, рассмотрим базовые положения теории управления, а точнее, наиболее разработанной ее части - теории автоматического управления. Основной заслугой данной теории явилась разработка общих принципов управления (Теория систем, 2006, 742 - 749):

1. Принцип разомкнутого или программного управления. Особенностью его является наличие однонаправленной передачи основного воздействия от управляющей системы объекту управления.
2. Принцип компенсации (управление по возмущениям или управлением с упреждением), в соответствии с которым в случае возникновения помех

происходит корректировка управляющего воздействия, поступающего от управляющей систем на объект управления.

3. Принцип обратной связи или управление по отклонениям. В этом случае корректировка управляющего воздействия происходит при возникновении отклонения фактического значения результата функционирования системы от его заданного значения.

4. Принцип адаптации, объединяющий принцип управления с упреждением и принцип обратной связи.

Данная теория была разработана для технических систем. Тем не менее, часто предпринимались попытки интерпретации данных принципов применительно к системам социально-экономической природы. Так, в качестве примера управления с упреждением может служить процедура проверки качества сырья при его поступлении на предприятие с целью отбраковки экземпляров, не удовлетворяющих стандартам качества, и корректировки в связи с этим объема закупок или объема производства. Примером управления по отклонениям является изменение объема производственного задания при обнаружении готовой продукции, не соответствующей стандартам качества.

Отметим, что согласно кибернетической концепции управление включает два основных элемента («гипотеза делимости») (Мельцер М.И., 1975, 30) «задачу определения программного движения и задачу управления отклонением от программного движения». В сфере социально-экономических систем это положение нашло наиболее выпуклое выражение в определении управления предприятием, сформулированном известным немецким экономистом, профессором Д. Ханом. «Управление – это процесс волеобразования и реализации воли, осуществляемый совместно и по отношению к другим подчиненным лицам, направленный на достижение одной или нескольких целей и требующий принятия связанной с этим ответственности» (Хан Д., 1997, 30). Понимание сущности управления в кибернетическом плане здесь согласуется с кибернетической концепцией,

предполагающей, что оно включает два основных элемента: определение траектории состояний системы (то есть формирование цели и указание путей ее достижения) и удержание системы на траектории путем регулирования. Существенно то, что в данном определении подчеркнуты особенности реализации процесса управления в социальных системах, где главным действующим лицом является человек, что выражается в:

- особом внимании волевым усилиям,
- подчеркивании роли совместных действий,
- выявлении значимости иерархии,
- отражении факта целевой направленности управленческой деятельности,
- акценте на понятие «ответственность».

Таким образом, можно утверждать, что управление социально-экономическими системами имеет как общие кибернетические признаки, так и отличительные черты.

Гипотеза делимости применительно к социально-экономическим системам обычно конкретизируется, превращаясь в так называемый кибернетический цикл управления, который в общем виде представляет собой последовательность таких процессов как: целеполагание, планирование, реализация планов, контроль, анализ и обоснование управленческих решений, приводящее систему на исходные позиции и повторение цикла.

Перечисление основных фаз кибернетического цикла управления может навести на мысль о том, что речь идет о менеджменте. Ведь очень часто при перечислении функций менеджмента называют планирование, организацию, контроль и т.д. Не оспаривая оправданность ожиданий выполнения этих функций институтом менеджмента, тем не менее, зададимся вопросом, а отражает ли кибернетический цикл управления природу менеджмента.

К числу существенных характеристик системы относятся ее величина, сложность, а также степень организованности. Несмотря на то, что в теории систем существуют разные подходы к трактовке этих понятий (Эшби У. Р., 1959), (Флейшман. Б.С., 1971), (Черняк Ю. И., 1976), значение их для понимания закономерностей функционирования систем весьма велико. Примером тому, как раз может быть предприятие как социально-экономическая система. Необходимость держать в поле зрения отдельные участки расширяющейся и усложняющейся хозяйственной деятельности организаций, а, тем самым, и все пространство их хозяйственной деятельности в целом, привело к распределению ответственности за ресурсы между определенной группой лиц (менеджеров), то есть к возникновению менеджмента как института. Таким образом, появление менеджмента в системном смысле следует рассматривать как “реакцию” предприятия (фирмы) в качестве системы на собственную сложность и масштаб путем установления ответственности за ресурсы, которыми располагает предприятие.

Но, держать что-либо в поле зрения еще не означает управлять, в системном смысле этого слова. Однако, мнение, что менеджмент и управление - тождественные понятия весьма распространено. В связи с этим необходимо подчеркнуть, что в теории менеджмента такого отождествления нет. Так, например, представитель континентальной экономической школы профессор Х.Ширенбек характеризует менеджмент как деятельность по принятию и реализации хозяйственных решений (Ширенбек Х.,2005,167). А известный американский ученый профессор Дж. У. Дункан дает менеджменту следующее определение - «это координация людских и иных ресурсов с целью решения поставленных организационных задач» (Дункан Дж.У.,1996, 17). При этом управление менеджерами обычно трактуется лишь как одна из функций менеджмента. Так, например, сам А. Файоль называл управлением функцию, «обеспечивающую организации возможность ее работы в соответствии с намерениями. ... В самом общем смысле управление

включает попытки стимулировать действия персонала и лидеров в направлении реализации целей организации» (по (Дункан, стр. 81-82)). В немецком бизнес-администрировании управление также выступает в качестве одной из subsystem менеджмента наряду с системами планирования, управления персоналом, созданием формальных иерархических структур (Becker A., 1999) .

О не тождественности менеджмента и управления, как функции системы, убедительно говорят результаты исследований практики функционирования предприятий. Они наглядно демонстрируют такое положение дел, когда на предприятии менеджмент есть, а управления нет. К сожалению, данная ситуация достаточно распространена (см., например, (Ковалев Д.В., 2005), (Королева Л.П., 2006), (Шляго Н.Н., 2007)).

Таким образом, отождествление менеджмента и управления нельзя считать оправданным. Но, учитывая наличие социальной компоненты, как важнейшей характеристики фирмы (компании, предприятия), необходимо признать, что для реализации процесса управления, в системно-кибернетическом смысле, социально-экономическая система использует институт менеджмента. Таким образом, менеджмент является платформой, способной обеспечить реализацию управленческого цикла.

Разумеется, трансформации, происходившие в общественной и экономической жизни человечества, оказывали и оказывают влияние на содержание менеджмента, ставя перед менеджерами все новые задачи (комбинирование факторов производства, разработка планов, стратегий, контроль и т.д.). В менеджменте постепенно формируется понимание важности процесса управления в системном смысле этого слова, как процесса, направленного на обеспечение выживания компании. Это выражается в осознании необходимости перехода от изолированного выполнения локальных управленческих процедур к связной управленческой деятельности. Именно выполнение всех этапов, характеризующих кибернетический цикл управления, и позволяет говорить о возникновении

контроллинга как реализации процесса управления (в системном смысле) на базе менеджмента.

Таким образом, также можно утверждать, что менеджмент в определенный момент приобретает новое качество, выражающееся в сознательной реализации кибернетического цикла управления и системной сущности компании. Естественным следствием этого будет сознательное подчинение деятельности компании кибернетическим законам управления. И тогда, контроллинг (в узком смысле) это такое состояние или качество менеджмента, при котором менеджмент-институт осознанно осуществляет менеджмент-деятельность в соответствии с законами кибернетического цикла управления и с учетом системной сущности предприятия, а контроллинг в широком смысле – деятельность фирмы (способ ее функционирования), сознательно подчиненная его менеджерами законам кибернетического цикла управления.

Проводя параллели между рассмотренными выше принципами управления и контроллингом в системном его понимании, в качестве принципа, в наибольшей степени отражающего его природу, следует указать на адаптацию (четвертый принцип), то есть способность системы «приспосабливаться к изменяющимся условиям среды, помехам, исходящим от среды и оказывающим влияние на систему» (Теория систем, 65).

Менеджерiallyными же трактовками управления, наиболее близкими к системной идее, на наш взгляд, являются определение управления, предложенное А.Н. Стерлиговой и приведенное выше определение управления, используемое континентальной экономической школой. Трактовка управления как «целенаправленного воздействия на объекты любой природы» (Стерлигова А.Н., 2008, 15) согласуется с принципом разомкнутого управления (первый принцип), не предполагающим использование обратной связи и, таким образом, не позволяющим управляющей системе самостоятельно реагировать на процессы, происходящие во внешней среде. Понимание же управления как одной из

субсистем менеджмента, осуществляющей мониторинг, явно ограничивает задачи и возможности управления как процесса, обеспечивающего сохранение основного качества системы, поскольку не связывает управление с планированием, организацией и т.д.

Социальные предпосылки контроллинга

Социальная составляющая играет в контроллинге значительную роль, что должно отразиться и в теории контроллинга. Попытки связать теорию контроллинга с теорией социальных отношений можно найти, например, в работах А. Беккера (Becker A., 1999), Г. Питча и Э. Шерма (Пич Г., Шерм Э., 2001).

Автор не ставит перед собой цели в настоящей статье осветить многообразие социальных подходов к объяснению сущности контроллинга, но, считает необходимым обратить внимание читателя на некоторые моменты, которые с его точки зрения важны для понимания процессов возникновения и реализации контроллинга.

Прежде всего, комментарий требует понятие ответственности. Это обусловлено тем, что, как следует из вышесказанного, ответственность является важнейшим атрибутом процесса управления социально-экономической системой, отличающим его от управления системами технической или биологической природы.

В последнее время исследователи, представляющие разные сферы науки, прежде всего философы, испытывают усиленный интерес к понятию «ответственность», что обусловлено динамикой научно-технического прогресса и обострением проблемы устойчивого развития (Ленк, Х., 1996), (Йонас, Г., 2004). На протяжении длительного периода времени проблема ответственности рассматривалась, главным образом, с правоведческой точки зрения, трактующей её преимущественно в плане наказуемости (Введение в философию, 2005).

К проблеме ответственности проявляет интерес также психология, указывая на «неустранимую многомерность этого понятия» и определяет её как «некое отношение к своим (человека – Н.Ш.) действиям, мыслям, чувствам и т.д., некую социальную эмоциональную реакцию, которая каким-то образом связана с другими людьми» (Трунов, Д.Г., 2000).

В сфере организации хозяйственной деятельности предприятий ответственность предполагает закрепление за выделенными сегментами (участками деятельности) определенных ресурсов и представляет собой готовность руководителя решать определенные задачи путем распоряжения этими ресурсами и отвечать за полученный результат, что предполагает наделение менеджеров соответствующими правами. Очевидно, что в данном контексте ответственность несет в себе черты подконтрольности. Известный немецкий экономист А.Дайле (Дайле А., 2001) определяет ответственность как «обязательство выполнять собственные задачи и взаимоотношивать их с другими функциями внутри предприятия». Таким образом, ответственность обретает экономическую проекцию. Б. Райан (Райан, Б., 1998) определяет обязательство как “свободно заключаемое соглашение между двумя или более сторонами для осуществления определенной деятельности, имеющей экономическую целесообразность”.

Несмотря на исключительную важность категории «ответственность», в отечественной практике и теории в настоящее время этому вопросу, к сожалению, уделяется мало внимания. Сейчас, как и в период централизованного управления, распространено мнение, что «ответственность» представляет собой распределение прав и обязанностей, что, как не трудно заметить, не соответствует современной трактовке этого понятия, и обнаруживает прежний подход, отражающий пассивную позицию, не адекватную сущности рыночной экономики. Кроме того, доминирует отношение к ответственности как к атрибуту финансовой составляющей деятельности предприятия, что, естественно, искажает смысл категории «ответственность» и выхолащивает содержательную

характеристику деятельности компании, игнорируя такие ее составляющие, как инвестиционную и, главным образом, операционную деятельность. И, наконец, такой подход не соответствует современным международным тенденциям в сфере теории и практики управления, уделяющим все больше внимания нефинансовым показателям. Еще одной проблемой является довольно широко распространенное суждение, что ответственность может устанавливаться произвольно, без учета взаимодействия объектов управленческой деятельности. Такая позиция, разумеется, ошибочна и может способствовать возникновению конфликтных ситуаций на предприятии и, что особенно существенно, в стратегическом плане такой «волевой» способ распределения ответственности может приводить к результатам совершенно противоположным намеченным целям.

Возникновение контроллинга, как определенного состояния менеджмента, качественно новой фазы в его развитии, также связано с ответственностью. В данном случае об ответственности приходится говорить как о побудительном мотиве, формирующемся у менеджмента организации в условиях определенной внутрифирменной культуры, и ведущем к зарождению и развитию контроллинга.

Переход от выполнения локальных управленческих процедур к связанной управленческой деятельности, осознание системной сущности предприятия предполагает осуществление не только интеллектуальных, но и нравственных усилий. Контроллинг формируется в результате преодоления сугубо «местнических» настроений и возникновении чувства ответственности менеджмента за судьбу компании в целом. В этом случае ответственность следует рассматривать не в юридическом и даже не в экономическом смысле, а как «некую социальную эмоциональную реакцию», обусловленную проблемами устойчивого развития.

Но, как было отмечено с самого начала, чаще контроллингу отводится сервисная роль системы поддержки менеджмента компании. И, поскольку контроллинг будет определяться качеством менеджмента, представляется

полезным рассмотреть его в свете такой ставшей популярной в XX-ом веке концепции, как менеджериализм. Данная концепция в статье Р.М. Абрамова (Абрамов Р.Н., 2007) определяется как «способ рассмотрения организационной теории и поведения организаций исключительно с точки зрения менеджеров» и «воплощенной в практических и идеологических подходах к управлению частными и государственными организациями».

В указанной статье вопросы контроллинга не затрагиваются непосредственно, но характеристика менеджмента сквозь призму данной концепции позволяет делать предположения об истоках ряда черт, присущих современному контроллингу, например, таких как:

- бессистемность контроллинга, то есть использование термина «контроллинг» для обозначения совокупности программного и/или математического и/или информационного обеспечения какой-либо одной предметной области управления, например, финансовой сферы или сферы деятельности менеджера по персоналу и т.п., что ведет к появлению таких формулировок как «контроллинг финансов», «контроллинг персонала» и т.п.;

- отождествление контроллинга с management accounting (управленческий учет). Не будем останавливаться на проблемах искажения сущности management accounting при использовании в качестве его перевода выражения «управленческий учет», что низводит данную сферу деятельности до уровня счетоводства (о проблемах, связанных с трактовкой содержания management accounting и соотношении учета и управления см. (Шляго Н.Н., 2007)). Но, в этом случае контроллингом могут быть названы и «одиночно» реализуемые фазы управления, например, реализация на предприятии только планирования, или только контроля, или только калькулирования и т.п.;

- безоговорочная поддержка менеджмента, приобретшего черты бюрократизма.

В чем причина подобных явлений? Отчасти это, разумеется, может быть объяснено незрелостью менеджмента, недостаточным уровнем его подготовки, а также недостатком средств для организации полноценного

контроллинга. Но, по-видимому, не следует закрывать глаза и на такое явление, как идеология менеджериализма, суть которой заключается в «стремлении менеджмента к расширению сферы и силы своего влияния в сочетании со стремлением к снижению доли своей ответственности за принятые решения и использование в этих целях опоры на научнообразное знание» (Абрамов Р.Н., 2007). Еще более конкретно, хотя и без употребления термина «менеджериализм», по этому поводу высказывается А. Беккер (Becker A., 1999): «Системы управленческого учета и «контроллинг» могут пониматься как возможности доминирования и власти, так как они позволяют действующим лицам становиться ответственными или действовать подобно инструментам размещения ресурсов. В более широком смысле они являются инструментами доминации, поскольку они могут ограничивать и «включать» существующие и будущие возможности совершения действий». В этих условиях возникает опасность того, что менеджмент компаний будет создавать некий квазиконтроллинг, цель которого заключается не в обеспечении устойчивого существования компании, а в придании веса самому менеджменту.

Экономические задачи контроллинга

Экономическая составляющая контроллинга, на первый взгляд, не требует специальных комментариев. Предназначение управленческого процесса – сохранение основного качества системы – обуславливает необходимость учета в контроллинге экономических соображений. Общие принципы функционирования организаций:

- комбинирование факторов производства,
- экономический принцип,
- принцип финансового равновесия,

как и важнейшая характеристика коммерческих организаций – принцип извлечения прибыли, отражая проблемы распоряжения ограниченными ресурсами, носят сугубо экономический характер.

Экономическая направленность контроллинга находит свое выражение в базовых моделях обоснования управленческих решений, составляющих основу технологий внутрифирменного управления: модель «объем – издержки - прибыль», особенности стоимостных измерителей показателей деятельности компаний, модели обоснования долгосрочных решений, такие схемы как калькулирование, как, например, «таргет – костинг», процессный подход, системы оценочных и стимулирующих показателей деятельности менеджеров и подразделений компании и т.д.

Однако, в последнее время контроллинг столкнулся с новыми проблемами, перед ним стоит задача новых технологий внутрифирменного управления, учитывающих появление в экономическом обиходе, например, такого понятия как «ценность» в качестве результативного показателя деятельности организации. Особое значение показатель ценности приобретает в связи с растущей значимостью и усилением интереса к нематериальной сфере деятельности. Едва ли не основной проблемой в данном случае становится невозможность стоимостного измерения ценности (Детмер У., 2008).

Серьезные проблемы ставит перед контроллингом процесс формирования новой экономической парадигмы – концепции знаниевой экономики, в связи с чем, знания выступают в качестве важнейшего ресурса современных организаций. Но, это ресурс особенный, характеристика знаний с экономической точки зрения существенно отличается от характеристик традиционных ресурсов (см., например, (Руус Й., Пайк С., 2010)).

Еще одним аспектом, раскрывающим экономическую составляющую контроллинга, с точки зрения автора, является рассмотрение самого контроллинга в качестве синтетического интеллектуального ресурса организации и измерение его ценности для менеджмента компании (Шляго

Н.Н., 2011). Ценность, ожидаемая клиентом (Цк), как известно, представляет собой разность между «достоянием» (полным набором выгод) и «жертвой» (издержки). В данном случае, когда в качестве клиента выступает менеджмент, следует обратить внимание на то, что оценка работы самого менеджмента, как правило, осуществляется (прямо или косвенно) путем выявления его влияния на прибыль компании. Тогда ценность контроллинга для менеджмента компании может быть определена следующим образом:

$$Цк = Gy - Ok = Gy - \alpha \cdot Zk ,$$

где

Gy – «достояние»,

Ok – «жертва».

При этом в качестве оценки «достояния», очевидно, следует рассматривать управленческую прибыль (Gy), то есть прибыль, представляющую собой в общем виде разницу между выручкой и издержками компании:

$$Gy = B - I = B - (Ипед - Ипод - Ипонд - Ид),$$

где

B – выручка,

I – издержки,

Ипед – издержки переменные, денежные,

Ипод – издержки постоянные, денежные,

Ипонд – издержки постоянные не денежные,

Ид – издержки дополнительные, содержащие, в частности, минимальный доход на вложенный капитал, удовлетворяющий собственника.

Расчет «жертвы» (Ok) осуществляется путем определения упущенной вследствие проведения на предприятии контроллинговой деятельности прибыли, то есть в самом общем виде:

$$Ok = f(Zk) = \alpha \cdot Zk,$$

где

Z_k – затраты на содержание отдела контроллинга,

α – норма прибыли на вложенный капитал.

Литература:

1. Абрамов Р.Н. Менеджериализм: экономическая идеология и управленческая практика // Экономическая социология. 2007. Т.8. №2 – с.92 – 101.

2. Введение в философию ответственности. Монография / А.И.Ореховский [и др.]; под общ. ред. А.И. Ореховского. – Новосибирск: СибГУТИ, 2005.- 186 с.

3. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем. - М.: Финансы и статистика, 2001.–336с.

4. Детмер У. Теория ограничений Голдратта: Системный подход к непрерывному совершенствованию / Уильям Детмер; Пер с англ. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008 - 444 с.

5. Дункан Дж.У. основополагающие идеи в менеджменте. Уроки основоположников менеджмента и управленческой практики. Пер. с англ. – М.: Дело, 1996. – с.

6. Йонас, Г. Принцип ответственности: Опыт этики для технологической цивилизации / Пер с нем., предисловие, примечания И.И. Маханькова. - М.: Айрис-пресс, 2004, 480 с.

7. Клейнер Г. Системная парадигма и теория предприятия. Вопросы экономики. 2002, №10, С. 47- 69.

8. Ковалев Д.В. Проблемы и перспективы отечественного контроллинга или неэффективность контроллера вызывается менеджером // Контроллинг. Технологии управления. Журнал Объединения контроллеров. 2005. №2 (14). – с. 24 – 37.

9. Королева Л.П. Исследование степени использования инструментов контроллинга в экономической работе предприятий машиностроения Республики Мордовия // Контроллинг. Технологии управления. Журнал Объединения контроллеров. 2006, №4 (20) – с. 3-9.

10. [1] Введение в философию ответственности. Монография / А.И.Ореховский [и др.]; под общ. ред. А.И. Ореховского. – Новосибирск: СибГУТИ, 2005.- 186 с.

[2] Гершун, А, Горский, М. Технологии сбалансированного управления. – 2-е изд., перераб. – М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2006. – 416.

[3] Дайл,е А. Практика контроллинга: Пер. с нем. - М.: Финансы и статистика, 2001.–336с.

[4] Йонас, Г. Принцип ответственности. Опыт этики для технологической цивилизации. / Перевод с нем., предисловие, примечания И. И. Маханькова. – М.: Айрис-пресс, 2004. – 480 с.

[5] Клейнер, Г.Б. Эволюция институциональных систем /ЦЭМИ РАН. – М.: Наука, 2004. – (Экономическая наука современной России).

Ленк, Х. Размышления о современной технике : переводное издание / Ханс Ленк; [пер. с нем.: Ц. Г. Арзаканяна, В. Г. Горохова; под ред. В. С. Степина] ; Ин-т "Открытое о-во". - М. : Аспект Пресс, 1996. - 184 с.

11. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих: Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 208 с.

12. Мельцер М.И. Разработка алгоритмов АСУП. [Учеб. пособие для институтов и факультетов повышения квалификации по методам и технике управления]. М., “Статистика”. 1975.– 240 с.

13. Пич Г., Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки // Проблемы теории и практики управления. 2001. № 3.

14. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя/ Пер. с англ. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

15. Реут Д.В. Позиционирование контроллинга в концепции организации и с учетом специфики промышленности, социальной сферы, здравоохранения//Контроллинг. Технологии управления. Журнал Объединения контроллеров. 2008, № 2 (26).–с.20 – 28.

16. Реут Д.В. Основания контроллинга: системность // Контроллинг. Технологии управления. Журнал Объединения контроллеров. 2010, № 3 (36). – с.3 – 8.

17. Руус Й., Пайк С., Фернстрём Л. Интеллектуальный капитал: практика управления / Пер с англ. Под ред. В.К. Дерманова; Высшая школа менеджмента СПбГУ. – 3-е изд. - СПб: Изд-во «Высшая школа менеджмента», 2010. - + 436 с.

18. Стерлигова А.Н. Теоретико-методологические основы уровневой интеграции деятельности компании в условиях сетевой конкуренции. – М.: Издательство МГОУ, 2008. – 201 с.

19. Теория систем и системный анализ в управлении организациями: Справочник: Учеб. пособие / Под ред. В.Н. Волковой и А.А. Емельянова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 742 с.

20. Тихонов А.В. Социология управления. Теоретические основы / Издание 2-е, доп. и перераб. / А.В. Тихонов. М.: «Канон+» РООИ «Реабилитация», 2009. – 472 с.

21. Трунов, Д.Г. Доклад на III практическом семинаре по проблемам ТЭПП, Пермь, ОЦПППН, 17 мая 2000 г.
22. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. - М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
23. Флейшман. Б.С. Элементы теории потенциальной эффективности сложных систем. М.: Сов. радио, 1971. – 225 с.
24. Ченяк Ю.И. Системный анализ в управлении экономикой, М.: Экономика, 1976. – 191 с.
25. Ширенбек Х. Экономика предприятия: Учебник для вузов. 15-е изд. , Пер. с нем. Под общ. ред. И.П. Бойко, С. В. Валдайцева, К. Рихтера. – СПб. Пи тер, 2005. – 848 с.
26. Шляго Н.Н. Управленческий учет: рудименты прошлого в осознании настоящего. СПб.: Издательство Политехнического университета, 2007.– 160 с.
27. Шляго Н.Н. К вопросу о содержании и сущности контроллинга // Научно-технические ведомости СПб ГПУ №5 (107), 2010. Экономические науки, - с.92 -97.
28. Шляго Н.Н. О понятии «глубины контроллинга» // Научно-технические ведомости СПб ГПУ №6 (112), 2010. Экономические науки, - с.30 - 36.
29. Шляго Н.Н. Теоретические основы контроллинга. Материалы I Международного конгресса по контроллингу: выпуск №1 / Под научн. ред. С.Г. Фалько. - М.: НП «ОК», 2011. – с.142 – 146.
30. Шляго Н.Н. Контроллинг в период перехода к обществу знаний // Научно-технические ведомости СПб ГПУ №6, 2011. Экономические науки,- в печати.
31. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1993.- 560 с.
32. Эшби У. Р. Введение в кибернетику. М. ИЛ, 1959. – 432 с.
33. Becker A., Accounting for "Controlling". Contradictions in the Theoretical Foundations of Management Accounting and Control in German Business Administration, Department of Business Administration Free University Berlin Paper prepared for Critical Perspectives on Accounting Conference, Baruch College, City University of New York, April 22 - 24, 1999
beckera@wiwiss.fu-berlin.de
34. Horváth P. Controlling. 6. Aufl., Munchen: Vahlen. 1996
35. Kupper H.-U. Controlling. Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 6. Aufl., Stuttgart: Poeschel ["Controlling". Conception, Functions and Instrumentv]. 1997.
36. Weber J. Einfuhrung in das Controlling, 6. Aufl., Stuttgart: Poeschel [Introduction to "Controlling"]. 1998.

37. Schmidt A. Das Controlling als Instrument zur Koordination der Unternehmensführung, Frankfurt am M.: Lang , [“Controlling”as Tool for the Coordination of Management]. 1986.