

### Аннотация

Обсуждаются проблемы трактовки ряда положений концепции контроллинга в контексте институциональной теории. Рассмотрение проведено по направлениям: контроллинг как явление социально-экономической природы, взаимодействие менеджмента и отдела контроллинга, технологии внутрифирменного управления.

Ключевые слова: контроллинг, институциональная теория.

### Summary

The paper argues the problem of approaching several elements of the concept of controlling in the framework of institutional theory. The issue is considered under the following angles: controlling as a concept of socio-economical nature, interaction between management and department of controlling, technologies of management accounting corresponding to controllership.

Key terms: controlling, institutional theory.

Исследование поведения систем социально-экономической природы в контексте институционализма является отличительной чертой нашего времени. Характеристику и анализ различных аспектов контроллинга в соответствии с данной тенденцией еще нельзя считать достаточно сформировавшимся научным направлением.

При этом следует признать также, что само понятие «контроллинг» еще не получило общепризнанного толкования. Существует несколько школ научного контроллинга, наиболее значимыми из которых являются англо-американская<sup>1</sup> и континентальная (немецкоязычная)<sup>2</sup>. Сфера исследований различных граней контроллинга, проводимых отечественными учеными и практиками, характеризуется неоднородностью подходов, среди которых можно выделить инструментальный, векторный и системный подходы. Наиболее перспективным с точки зрения выявления природы контроллинга, по мнению автора, является системный подход. Различные аспекты данной концепции развиваются автором данной статьи в работах [Шляго, 2010], [Шляго, 2011, Эволюция], [Шляго, 2011, Системная] и др.

Но, несмотря на то, что институциональные теории обходят своим вниманием такое явление как контроллинг, в сфере контроллинговых исследований можно выделить несколько подходов, в той или иной степени, связывающих концепцию контроллинга с различными аспектами институциональной теории. Цель настоящей

---

<sup>1</sup> Англо-американская школа, для которой характерен прагматический подход, на первое место ставит «management accounting» (управленческий учет), рассматривая контроллинг в качестве одной из зон ответственности «management accounting» наряду с планированием, оценкой, обеспечением достоверности отчетности, подготовкой внешней отчетности. В положении по «management accounting» SMA 1B сказано [Аверчев, 2006, с.81]: «Контроллинг - 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 ...».

<sup>2</sup> Континентальная школа научного контроллинга характеризуется: серьезным теоретическим подходом, признанием первенства контроллинга над управленческим учетом, разделением понятий контроллинг-функция и контроллинг-носитель функции. У нас в стране наиболее известными являются подходы Д.Хана и П. Хорвата. По определению Д. Хана контроллинг это «система интегрированного информационного обеспечения, планирования и контроля» [Хан, 1997, с.773]. Согласно подходу П. Хорвата - «контроллинг - комплексная межфункциональная концепция управления, целью которой является координация систем планирования, контроля и информационного обеспечения» [Концепция контроллинга, 2005, с.17].

статьи состоит в освещении различных граней данной взаимосвязи, которые в настоящий момент представляются наиболее понятными или обнаруженными, путем обобщения, анализа и разъяснения представленного материала. Следуя идеям векторного подхода, предложенного С.Г. Фалько [Фалько, 2008], трактуя контроллинг как явление многозначное, рассмотрим проблемы проявления институциональных аспектов контроллинга по следующим направлениям:

- контроллинг как явление социально-экономической природы,
- взаимодействие менеджмента и службы контроллинга,
- технологии внутрифирменного управления как реализация контроллинга в практике компании.

### **Институциональные грани контроллинга как явления социально-экономической природы**

Заслугой институциональных теорий, как известно, является то обстоятельство, что, в отличие от неоклассического подхода, компания (фирма, предприятие, организация) уже не рассматривается в качестве «черного ящика». Внимание ученых теперь направлено не только на поведение организации в окружающей ее среде, но и на исследование процессов, происходящих во внутренней среде компании. В настоящее время внимание исследователей у нас в стране направлено в основном на изучение институциональной природы фирм, как одной из форм организации, и основ их формирования. При этом сама фирма рассматривается как важнейший институт рыночной экономики, который наряду с такими функциями как воспроизводственная, координационная, контрактная и пр., должен выполнять и функцию «противостояния» окружающей среде. Именно данное обстоятельство заставляет говорить об особой роли контроллинга, как элемента внутренней среды фирмы.

Контроллинг, независимо от того, к какой из научных концепций контроллинга обратиться, рассматривается ими как атрибут внутренней среды фирмы. Внимательное изучение подходов, предложенных, как англо-американской, так и континентальной научными школами контроллинга, позволяют обнаружить, что контроллинг трактуется как проявление кибернетического цикла управления [Шляго, 2012]. Обоснование данного явления дает системная концепция контроллинга, базирующаяся на признании системной сущности фирмы (организации) и рассматривающая контроллинг в качестве сознательно организованного процесса управления компанией, как функции системы, ориентированной на сохранение ее основного качества в условиях изменяющейся среды или на достижение цели [Шляго, 2010], [Шляго, 2011]. Хорошо известно, что данный процесс в системах социально-экономической природы устанавливает последовательность действий, образующих суть управленческого цикла: целеполагание, планирование, исполнение, контроль, анализ и принятие управленческих решений, приводящих к переходу на один из вышеназванных этапов. Таким образом, системная концепция контроллинга позволяет охарактеризовать его, как правило (или совокупность правил), определенным образом организующее деятельность компании с целью обеспечения ее самосохранения.

Сложность оценки такого явления как контроллинг с позиций институционализма заключается, прежде всего, в том, что единой трактовки понятия «институт» не существует. Так в соответствии с представлениями о том, что есть институт, характерными для традиционного институционализма<sup>3</sup> контроллинг можно считать институтом. Но, действие его ограничено внутренней средой организации, а более конкретно, он охватывает сферу деятельности менеджмента, что, естественно, подчиняет функционирование организации правилам реализации кибернетического цикла. Еще одной особенностью института контроллинга является то обстоятельство, что в основе правил, его образующих, лежит закономерность (кибернетический цикл), актуальная для систем различной природы.

<sup>3</sup> Так, например, Джон Коммонс определяет институт как «коллективную деятельность по контролю индивидуальной деятельности. Диапазон коллективной деятельности велик – от неорганизованных обычаев до множества организованных предприятий, таких как семья, корпорация, холдинг, торговая ассоциация, профсоюз..., государство. Общий для всех них принцип – та или иная степень контроля за деятельностью отдельных лиц, который осуществляется коллективным действием» [Commons, 1934].

Современная трактовка понятия «институт» сводится к следующим положениям: институт - это «ряд правил, которые выполняют функцию ограничений поведения экономических агентов и упорядочивают взаимодействие между ними, а также соответствующие механизмы контроля за соблюдением этих правил» [Шаститко, 2001, с.554]. Данный подход требует выделения в процессе контроллинга, с одной стороны, задачи организации осуществления конкретных фаз управленческого процесса (правил), а, с другой стороны, задачи обеспечения (контроля, принуждения) их связного, циклического выполнения.

В историческом плане, очевидно, можно говорить о существовании контроллинга, основанного на ментальных моделях поведения, что характерно для малых предприятий, еще не обладающих институтом менеджмента, но уже осознавших важность управления (в этой ситуации исполнение функций контроллинга может быть инициировано кем-либо из сотрудников или собственником, если этому человеку присущ системный способ мышления). На более поздних этапах, при расширении и усложнении организаций, что сопровождается возникновением менеджмента, для компаний, осознанно стремящихся к самосохранению, характерно возникновение специального отдела – отдела контроллинга, или его аналогов – планово-экономического планово-аналитического отделов и т.п. (само слово «контроллинг» при этом может и не использоваться). Такого рода отделы и исполняют контрольно-принудительную, в терминологии институционализма, роль. При этом данная деятельность совсем не означает установления жесткого диктата. Известный исследователь контроллинга А. Дайле (Германия) пишет - «... контроллер не контролирует, а заботится о том, чтобы каждый мог контролировать себя сам в процессе достижения поставленных руководством целей, прежде всего цели по прибыли» [Дайле, 2001, с.14]. Интересно, что в Германии в последнее время идет процесс формирования практики «самоконтроллинга» - организационной формы контроллинга, при котором «отдельные менеджеры и сотрудники исполнительных уровней берут на себя выполнение задач контроллинга», что, соответственно, «ведет к изменению задач контроллеров. Для них становятся более важными задачи модерирования, передачи знаний, оказания услуг и обучения менеджмента, а также распространения новых идей контроллинга» [Концепция контроллинга, 2005, с.241]. Формированию данной тенденции, безусловно, способствовали высокая степень распространения контроллинга на предприятиях страны, многолетний опыт, а также целенаправленная соответствующая подготовка в вузах Германии, как менеджеров, так и специалистов для работы в службах контроллинга,

Учитывая, что процесс обоснования управленческих решений и их реализация, организованные в ходе контроллинга, строятся с учетом требований внешних институтов, будет справедливо утверждать, что контроллинг, относясь к категории внутренних институтов, обеспечивает связь компании с институтами внешними. Действительно, в процессе функционирования под влиянием контроллинга компании ориентируются на правила налогообложения, выстраивают свое поведение в соответствии с принятыми законами, например, с учетом антимонопольного законодательства и т.п.

### **Институциональные проблемы взаимодействия менеджмента и службы контроллинга**

Следует признать, что наибольший вклад в научную теорию контроллинга внесен континентальной школой, предложившей значительное количество подходов к трактовке этого понятия и к характеристике проблем взаимоотношений контроллера и менеджера. Рассмотрим наиболее значимые теории контроллинга, предложенные континентальной экономической школой и демонстрирующие различные точки зрения на сущность данного взаимодействия (см. табл.).

Анализ приведенных в таблице данных позволяет сделать интересные наблюдения относительно эволюции взглядов на суть контроллинга. Определение контроллинга трансформировалось, начиная с его трактовки как некоего инструмента, поддерживающего менеджмент (инструментальный подход), до особого процесса, вносящего

«свой вклад», организующего и координирующего менеджмент для выполнения управленческой деятельности<sup>4</sup>. Необходимо отметить, что в этом уже можно видеть приближение к пониманию контроллинга, как реализации кибернетический цикл управления на предприятии.

Кроме того, как можно видеть, начиная с конца XX-го века, наметилась тенденция четкого разграничения контроллинга, как явления, и контроллинга в качестве деятельности специализированной службы. Концептуальные задачи контроллинга (как явления) при этом распределяются между менеджментом и службой контроллинга. Интересно, что авторы обзора [Беккер, 2010] не замечают данного обстоятельства и продолжают трактовать контроллинг в качестве функции поддержки управления, сожалея о том, что не существует «интерпретации контроллинга как функции управления»<sup>5</sup>.

Таблица: Характеристика концепций контроллинга, представляющих континентальную экономическую школу  
(составлено по материалам [Беккер, 2010])

№№	Время появления публикаций	Концепция (представители)	Задачи менеджмента	Задачи контроллинга	Содержание деятельности контроллера
1	2	3	4	5	6
1	Середина 70- х - середина 80-х г.г. XX- го века	Предоставление информации (В. Мюллер, Т. Райхман )	Осуществление процесса управления	Контроллинг - функция поддержки менеджмента	Обеспечение менеджеров необходимыми сведениями (определение потребности в необходимой информации, ее сбор, подготовка и передача менеджеру).
2	Конец 70-х г.г. XX-го века - начало XXI-го века	Планирование и контроль, ориентированные на результат (Д. Хан , В. Крюгер, Франц К.-Р.)	Ответственность за содержание планирования и контроля лежит на менеджерах компании.	Контроллер -помощник менеджеров: контроллинг сопровождает процесс менеджмента и осуществляет свой вклад.	Формирование и использование системы планирования, контроля, бухгалтерского учета.
3	Конец 70-х - конец 90-х г.г. XX-го века	Координация процесса управления (П. Хорват , Куппер Х.-У., Куппер Х.-У. / Вебер Й./ Цуенд А.)	Менеджмент ответственен за координацию различных сфер деятельности в рамках системы исполнения.	Контроллинг функция поддержки менеджмента: контроллеры участвуют во всем процессе менеджмента.	Контроллинг осуществляет координацию (формирование и текущее исполнение) функций управления планирования, контроля, организации, информационного обеспечения, управления персоналом.
4	Конец 90-х г.г. XX-го века	Ориентация на создание добавленной стоимости	Исполнение побудительной функции	Контроллинг охватывает как побудительную	Функции согласования и обеспечения

<sup>4</sup> Возникновением и упрочением позиций данного течения, по-видимому, следует объяснить появление в отечественной литературе следующего тезиса: «контроллинг это управление управлением». Однако без уточнения того, что следует понимать под управлением (как известно, управление часто отождествляют с менеджментом), данное высказывание может только ввести в заблуждение. При разделении понятий «менеджмент» и «управление как функция системы» (см.[Шляго, 2011, Эволюция]) данная формула может быть приведена к следующему виду: «контроллинг - направление менеджмента в русло управленческой деятельности, как функции системы».

<sup>5</sup> Еще раз отметим, что с позиций системной концепции контроллинг является не функцией управления, а собственно управлением в кибернетическом смысле.

		(Беккер В.)	управления, то есть функции, инициирующей действия по созданию добавленной стоимости и обеспечивающей постоянную направленность на достижение данной цели	функцию, так и функцию поддержки управления через осуществление согласований и предоставление информации.	информацией, которые должны осуществляться на протяжении всего процесса менеджмента
5	Конец 90-х г.г. XX-го века - начало XXI-го века	Ориентация на рациональность управления (Вебер Й/ Шаеффер У. [], Аан. Х. / Дюкхофф Х. [])	Эффективное и ресурсосберегающее руководство	Функция поддержки руководства: гарантия рациональности управления в условиях оппортунистического поведения менеджеров и ошибочной обработки информации	Обеспечение рациональности: - распознавание возможных нерациональных действий менеджеров с целью их устранения или уменьшения, - предоставление информации руководству, улучшение процессов планирования и контроля,
6	Начало XXI- го века	Ориентация на самоанализ принятых решений (Шерм Е./Питч)	В соответствии с данной концепцией функциями руководства являются: планирование, организация, управление персоналом и расстановка кадров, контроллинг	Контроллинг: - такая функция управления как самоанализ решений (последняя фаза процесса менеджмента), - вспомогательная функция поддержки управления (обеспечение информацией)	- Наблюдение за эффективностью деятельности менеджеров, - проверка соразмерности поставленных целей, самоанализ, ориентированный на перспективное развитие, - предоставление информации

Следующее наблюдение: начиная с конца 90-х годов XX-го века, трактовки контроллинга строятся с привлечением идей институциональной теории. Среди рассмотренных теоретических направлений особо выделяется подход, ориентированный на рациональность управления, так как обладает очевидной ориентацией на учет институциональных аспектов.

Однако, использование идеи рациональности управления, как основополагающей при объяснении сущности контроллинга, требует обоснования. Концептуальная слабость позиций данной идеи подтверждается результатами так называемых альтернативных исследований «management accounting» (управленческого учета). Так в обзоре результатов альтернативных исследований управленческого учета за период с 1976 г. по 1999г., выполненном Jane Baxter, Wai Fong Chua [Baxter, 2003], указывается на то, что некоторые из этих исследований ставят под сомнение базовое положение о рациональности. Авторы данных исследований предполагают, что информационные системы управленческого учета могут содержать в себе какие-то иные ценности, а технологии управленческого учета на практике часто бывают ориентированными на местные ценности.

Концепция контроллинга, ориентированная на самоанализ принятых решений, при рассмотрении ее с позиций институционализма, затрагивает вопросы экономического поведения людей и близка подходу, получившему название «пирамида экономической культуры» [Кузьминов, 1993], согласно которому сфера культуры,

определяющая экономические взаимодействия, расслаивается на три уровня: массовую экономическую культуру, экономическую культуру лиц, принимающих внутрифирменные управленческие решения, и теоретическую экономическую культуру. Концепция самоанализа сосредотачивается на проблемах соотношения среднего (уровень лиц, принимающих решения) и верхнего (уровень контроллинга, как носителя теоретической экономической культуры) уровней пирамиды.

Безусловно, такая постановка вопроса интересна, но, возникает вопрос, насколько менеджмент готов «довериться» и «подчиниться» контроллеру, несмотря на то, что создание отдела контроллинга инициируется менеджментом. Хорошо известно, что на предприятиях, создавших отдел контроллинга, порой обнаруживается проблема возникновения конфликтов между руководителем и контроллером. В работе [Фалько, 2008] указано на существование двух категорий конфликтов: ролевых, которые могут быть следствием «недостаточного понимания менеджером или контроллером своей позиции в организации», и конфликтов внутриличностной природы, обусловленных двойственным отношением одного действующего лица к другому.

Проблемой может стать и противоположная, в определенном смысле, тенденция, когда контроллер независимо от объективных обстоятельств будет выступать на стороне менеджера. Результат такого положения дел может принять формы, которые в статье А. Беккера [Becker, 1999] охарактеризованы следующим образом: «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».

Таким образом, сфера взаимодействия менеджера и контроллера является основанием для выдвижения различных институциональных трактовок, по-видимому, не исчерпавшей себя.

### **Технологии внутрифирменного управления в свете институционализма**

Еще одной значительной сферой проявления контроллинга является совокупность технологий внутрифирменного управления, представляющих собой формализованные инструменты реализации кибернетического цикла. Для коммерческих организаций совокупность таких технологий достаточно подробно описана. Все многообразие этих технологий можно разделить на три подгруппы – экономические (модели обоснования управленческих решений), менеджерские (методы стимулирования, системы показателей деятельности) и собственно управленческие (схемы реализации планово – контрольной деятельности). Изучение содержания данных технологий показывает, что современные системы контроллинга в большинстве своем посторены в соответствии с основными положениями неоклассической парадигмы, то есть ориентированы на максимизацию прибыли т.п.

Вместе с тем нельзя не обратить внимания на возрастание интереса к таким аспектам жизнедеятельности компании, как этика управления, политика корпоративной социальной ответственности, учет экологических проблем. Важно то, что данное внимание претворяется, по крайней мере, в попытки сформировать технологии внутрифирменного управления, ориентированные на учет данных аспектов. Так, например, с целью преодоления проблемы оказания возможного давления на сотрудников отдела контроллинга со стороны менеджеров, например, с целью «приукрашивания баланса» или с целью участия в «бюджетных играх», в настоящее время на ряде предприятий разрабатываются технологии формирования соответствующей системы ценностей. Это принимает форму внедрения (естественно, на фоне положительного примера, подаваемого менеджерами высшего звена) двух видов систем контроля [Аткинсон, 2007, с.50-55] - системы убеждений, представляющей собой «набор деклараций, сообщающий членам организации о ее основных ценностях, целях и направлениях развития», и системы ограничений, то есть утверждений, сообщающих сотрудникам, какие действия предпринимать запрещается. На

первый взгляд может показаться, что данные технологии представляют собой реализацию внутренних институтов (запрещение взяточничества, шпионажа за конкурентами и т.п.). Однако целый ряд запретов связан с недопущением нарушений институтов внешних (антимонопольного законодательства, законов о международной коррупции и т.д.).

Использование фирмой в качестве стратегии политики корпоративной социальной ответственности в соответствии с идеями, высказанными в работе Р.Эверта и А. Вагенхофера [Ewert, 2000], представляет собой пример реализации контроллингом институционального подхода, поскольку, в этом случае «основным мотивом поведения является не столько получение максимальной прибыли, сколько соблюдение институциональных норм и правил, баланса интересов агента и институтов, а также улучшение своего положения в рамках этих институтов»<sup>6</sup>. Очевидно, что с тех же позиций следует рассматривать и участие предприятий в решении природоохранных задач и экологических проблем. Таким образом, критерием оценки результатов деятельности компаний, избирающих для себя такую линию поведения, при всей неоднозначности конечных целей ее реализации, следует считать институциональную эффективность.

Особое место среди проблем, характеризующих современные задачи, необходимость решения которых стоит перед разработчиками технологий внутрифирменного управления, занимают проблемы, обусловленные участием компаний в сетевых взаимодействиях, а также распространением компаний, представляющих собой «мастерскую создания ценности». Данное направление исследований является новым и пока еще трудно говорить о появлении каких-либо законченных результатов. Однако, исследования, которые ведутся в таких направлениях, как, например, попытки построить «отношенческий портфель» [Ларкина, 2012], а также идея управления на основе гибких целей [Пфлегинг, 2009], представляются интересными и перспективными. Проблематика участия компании в межфирменных сетевых взаимодействиях связана с перемещением акцентов в процессе управления с экономических аспектов на институциональные. Идея же управления на основе гибких целей непосредственно связана с определенными корректировками технологий осуществления собственно управленческого процесса.

## Заключение

Исследование контроллинга в разрезе институциональных теорий является довольно новым направлением.

С точки зрения автора, правомерность исследования контроллинга с позиций институционализма предопределена системной природой этого явления, так как контроллинг устанавливает правила осуществления различных фаз процесса управления и обеспечивает их взаимоувязанное циклическое повторение, направленное на сохранение организации в условиях изменяющейся среды.

Организация службы контроллинга в компаниях порождает возникновение специфических отношений между этой службой и менеджментом, наиболее существенными из которых являются выяснение ролевых позиций и ценностных основ контроллинга. Анализ особенностей наиболее значимых концепций взаимоотношений менеджеров и контроллеров позволяет сделать вывод, что большинство из них в явной или скрытой форме учитывают институциональные аспекты контроллинга.

В сфере функциональных технологий контроллинга намечается расширение теоретической базы обоснования и реализации этих технологий с выходом за пределы неоклассической парадигмы. При этом контроллинг проявляет себя как механизм, обеспечивающий соотнесение внутренних и внешних институтов.

Литература:

1. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. - М.: Вершина, 2006. - 512 с.

---

<sup>6</sup> Цитируется по [Фалько, 2005]

2. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. Управленческий учет, 3-е издание: Пер. с англ. - М.: Издательский дом "Вильямс", 2007 - 880 с.
3. Беккер В., Бальтцер Б., Гончарова Л. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России. // Контроллинг №3 (36), 2010 - с.20- 30.
4. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.
5. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Системы отчетности. Бюджетирование / Horváth & Partners; Пер. с нем. - М.: Альпина Бизнес Букс, 2005 - 269 с.
6. Кузьминов Я.И. Теоретическая экономическая культура в современной России. // Общественные науки и современность. 1993, №5 - с.13-23.
7. Ларкина Н.К. Формирование портфеля взаимоотношений компании, с партнерами на промышленных рынках // VII международная научно-практическая интернет-конференция "Альянс наук: ученый - ученому" (15-16 марта 2012 года): [http://www.confcontact.com/2012\\_03\\_15/ek5\\_larkina.php](http://www.confcontact.com/2012_03_15/ek5_larkina.php)
8. Пфлегинг Н. Управление на основе гибких целей: Пер. с нем. А. Друзенко. - М.: Белый город, 2009. - 279 с.
9. Фалько С.Г. Предмет контроллинга как самостоятельной научной дисциплины. // Контроллинг №1 (13), 2005 - с.2 - 6.
10. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. - М. Финансы и статистика, 2008. - 272 с.
11. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л.Лукашевича. - М.: Финансы и статистика, 1997. - 800 с.
12. Шаститко А.Е. Новая институциональная экономическая теория. Монография. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Экономический факультет МГУ: ТЕИС, 2002 - 591 с.
13. Шляго Н.Н. К вопросу о содержании и сущности контроллинга. // Научно- технические ведомости СПб ГПУ №5 (107), 2010. Экономические науки, - с.92 -97.
14. Шляго Н.Н. Эволюция функциональных технологий контроллинга. // Современный менеджмент: проблемы, гипотезы, исследования. Сборник научных трудов. Ч. 1. Вып. 3. М.: Издательский дом Высшей школы экономики, 2011.- с.81-91.
15. Шляго Н.Н. Системная, социальная и экономическая грани контроллинга// Материалы I Международной конференции «Стратегическое управление в некоммерческих и публичных организациях: фонды, университеты, муниципалитеты, ассоциации и партнерства» выпуск №1 / Под науч. ред. С.Б. Байдакова и С.Г. Фалько: - М.: НП «ОК», 2011, - с. 160 – 170.
16. Шляго Н.Н. Сравнительная характеристика определений сущности контроллинга // Материалы II Международного Конгресса по контроллингу: выпуск №2 / Под науч. Ред. С.Г. Фалько. – М: НП «Объединение контроллеров» 2012. – с. 232 - 242.
17. Baxter Jane, Chua Wei Fong. Alternative management accounting research - whence and whither // Accounting, Organizations and Society. - 2003. - 28. - С. 97-126.
18. 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.
19. Commons J. Institutional Economics: [Text] Its Place in Political Economy. N.Y.: McMillan, 1934. P.69.
20. Ewert R., Wagenhofer A. Interne Unternehmensrechnung, 4 Aufl., Berlin, 2000.