

О ПОНЯТИИ ГЛУБИНЫ КОНТРОЛЛИНГА

Введение

Введение понятия глубины контроллинга обусловлено рассмотрением содержания и сущности контроллинга предприятия (фирмы) с позиций системного подхода [11]. В широком смысле контроллинг определяется как способ функционирования предприятия, сознательно подчиненный законам кибернетического цикла управления. В узком смысле контроллинг – такое состояние или такое качество менеджмента, при котором менеджмент–институт сознательно осуществляет менеджмент–деятельность в соответствии с законами кибернетического цикла управления и с учетом системной сущности предприятия.

В функциональном плане контроллинг представляет собой комплекс специальных технологий [13], обеспечивающих практическую реализацию процесса управления на предприятии («Controllershhip» [2]). Для контроллинга существенно не только соблюдение последовательности основных фаз процесса управления, но и учет сложности и многогранности взаимосвязей между различными элементами предприятия как системы, а также его взаимодействие с внешней средой. Эти обстоятельства и заставляют говорить о глубине контроллинга, как о характеристике степени учета указанных параметров в процессе управления предприятием.

Для учета глубины контроллинга предлагается использовать разработанный в теории системного анализа способ определения системы,

в данном случае предприятия, как совокупности укрупненных компонентов, принципиально необходимых для ее существования и функционирования [15].

Целью настоящего исследования является характеристика глубины контроллинга предприятия на основе укрупненных компонентов, а также выявление содержательного «наполнения» технологий внутрифирменного управления, отражающих разную глубину контроллинга на различных этапах его становления.

Характеристика глубины контроллинга на основе укрупненных компонентов

Для характеристики глубины контроллинга предприятие может быть представлено как совокупность таких необходимых для ее существования и функционирования компонентов как основное качество предприятия как системы, внутренняя среда предприятия, взаимодействие предприятия с окружающей средой, закономерности самого процесса управления (см. рис. 1).

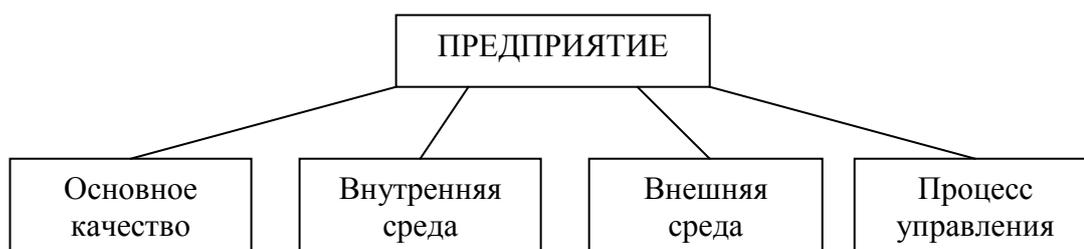


Рис. 1. Предприятие как совокупность укрупненных компонентов

Основное качество системы, то есть, согласно определению управления, приводимому ниже, совокупность свойств, утрата которых ведет к разрушению системы при изменении условий, может быть представлено как комплекс основных принципов функционирования

системы. Поскольку в центре внимания данного исследования находится предприятие (фирма), функционирующее в условиях рынка, важно рассматривать те принципы, которые свойственны данному типу систем.

Системная характеристика внутренней среды предприятия – сложная проблема. Первоначально в определениях системы присутствовали элементы и связи между ними, затем к ним добавляется понятие цели, а позднее и такое понятие как «наблюдатель». Теория систем, как правило, не использует термин «внутренняя среда системы». Данная терминология характерна для теории менеджмента, подразумевающей под этим совокупность внутренних переменных организации: целей, структур, задач (задания, операции), технологий, людей.

Внешняя среда или просто среда – окружение систем или более точно «совокупность всех объектов, изменение свойств которых влияет на систему, а также тех объектов, чьи свойства меняются в результате поведения системы» [6].

Управление с позиций системного подхода определяется как “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” [6]. Системная концепция трактует управление как цикл последовательно реализуемых функций (фаз, этапов), к которым обычно относятся: постановка цели, планирование, исполнение плана, контроль, анализ и принятие решений, приводящее к внесению соответствующих корректив в процессы исполнения плана или в планы и цели.

Основное качество предприятия как системы

Несмотря на то, что существуют несколько отличающиеся друг от друга точки зрения относительно перечня принципов, несоблюдение которых может привести к опасным для существования предприятия последствиям [8], [10], [14], к их числу можно отнести: экономический принцип, принцип извлечения прибыли, принцип финансового равновесия.

Экономический принцип является выражением факта ограниченности ресурсов при неограниченных потребностях. Для описания сущности данного принципа полезно вспомнить модель «черный ящик», позволяющую изучать поведение системы по показателям «входа» и «выхода». Экономический принцип устанавливает определенные соотношения между показателями «входа» и «выхода», предполагая стремление к достижению возможно более благоприятного соотношения между ними.

Принцип получения прибыли. Учитывая, что различают понятия продуктового результата и предпринимательского результата, доминирующей целью предпринимательской деятельности считается достижение превышения стоимостного выражения «выхода» системы (продуктового результата), то есть доходов, над стоимостным выражением «входа» – затратами. Иначе говоря, доминирующей целью является извлечение предпринимательского результата (прибыли). Как известно, прибыль является характеристикой деятельности предприятия в коротком периоде. Однако одной из актуальных тенденций бизнеса является стремление предприятий к долгосрочному существованию. Это позволяет говорить о наличии принципа долгосрочного существования. С этих позиций в качестве предпринимательского результата хозяйствования предприятия в будущих периодах рассматривается показатель ценности капитала [8], охватывающий дисконтированные по выбранной ставке процента поступления и выплаты или сальдо платежей по годам в рассматриваемом периоде. В конце XX-го века получает развитие

концепция менеджмента, ориентированная на интересы инвесторов, что выводит тенденцию к обеспечению роста ценности предприятия на передний план. Существует значительное количество связанных с данной концепцией подходов. Наибольшую известность в настоящее время приобрел метод экономической добавленной стоимости (EVA) [9], позволяющий оценивать производственную сверхприбыль компании.

Принцип финансового равновесия (финансовой устойчивости). Финансовая устойчивость на предприятии сохраняется, если в каждый момент времени оно может произвести обязательные на этот момент платежи. Финансовая устойчивость предприятия в краткосрочной перспективе характеризуется показателями платежеспособности и ликвидности. Платежеспособность является важнейшим условием существования предприятия. Поэтому оно задается в качестве обязательной дополнительной цели предприятия.

В конце XX-го – начале XXI – го столетий все большую актуальность приобретают принципы социальной ответственности и устойчивости.

Принцип социальной ответственности – направление, отражающее социально-экономическую сущность предприятия. Социальные аспекты предприятия первоначально использовались как инструмент в рамках экономических технологий управления. В последнее время принцип социальной ответственности все чаще рассматривается в качестве самостоятельной силы [12].

Принцип устойчивости – основополагающее понятие нового, формирующегося направления культуры управления. Устойчивость в контексте данного направления отождествляется с развитием, которое “... удовлетворяет потребности настоящего времени, но которое не ставит под угрозу способность будущих поколений удовлетворять собственные потребности” [15].

Внутренняя среда предприятия

Необходимость обеспечения подконтрольности ресурсов компании привела к возникновению «центров ответственности», образующих структуру предприятия. Наиболее результативными в плане характеристики внутренней среды предприятия в настоящее время являются достижения по разработке инструментов контроля согласованности действий структурных элементов (подразделений, центров ответственности) компании в процессе достижения ее цели. Согласование деятельности различных элементов связано с определением показателей функционирования подразделений и проблемой мотивации их руководителей. Наиболее известным из такого рода инструментов контроллинга, является многоступенчатая схема отчета о формировании предпринимательского результата (операционной прибыли), построенная с учетом существования специальных постоянных затрат. Интерес к процессам, происходящим внутри предприятия, чему в последние десятилетия уделяется особое внимание, привел к возникновению несколько иного подхода к структуризации внутрифирменной деятельности – к анализу бизнес-процессов и видов деятельности. В связи с данным подходом остро встает проблема оценки исполнения решений при наличии множественности подчинения, а также оценки эффективности видов деятельности. Исследование функционирования предприятия как совокупности видов деятельности, а также стремление проследить взаимодействие краткосрочных и долгосрочных решений на результат, привело к введению такого показателя как сегментная маржа (сегментная прибыль), представляющего собой “уровень контролируемой прибыли организационной единицы или продуктовой линии” [1].

Структурными аспектами характеристика внутренней среды предприятия не исчерпывается. Так, например, не следует забывать о том,

что в процессе функционирования предприятие должно следовать по трем базовым направлениям. Этими базовыми направлениями являются – осуществление основной (операционной) деятельности; инвестиционной, ориентированной на расширение экономического потенциала предприятия, деятельности; финансовой деятельности, задачи которой состоят в достижении эффективной структуры источников капитала, а также в обеспечении основной и инвестиционной деятельности необходимыми денежными средствами. Все эти направления находятся в тесной взаимозависимости. При этом в середине XX-го века контроллинг преимущественно связывали с основной деятельностью предприятия, о чем свидетельствует, например, перечень задач контроллинга, сформулированный Финансово-административным институтом (Financial Executives Institute – FEI) США [8]. Однако современные подходы к организации контроллинга предусматривают использование интегрированных схем планирования результата, финансового и инвестиционного планирования [9].

Особый интерес для характеристики внутренней среды предприятия представляет модель, трактующая его как “целеориентированный центр действий” или «целеориентированную структуру потенциала и процессов» [8].

Современная философия предприятия различает цели создания и цели функционирования предприятия [3], а также их социальный и экономический аспекты [10]. Совокупность экономических целей компании включает: производственные (цели снабжения, производства и т.д.), финансовые (цели инвестирования, финансирования, ликвидности) и результативные (прибыль, рентабельность и т.п.) цели. В настоящее время наблюдается отождествление финансовых и результативных целей, что, безусловно, вносит путаницу в понимание процессов внутрифирменного управления. Кроме того, в последние годы, прежде всего, в связи с

развитием концепции экономики знаний [7], получает распространение показатель «ценности» фирмы [5], как характеристика результата ее деятельности.

Цели реализуются через воздействие элементов потенциала на объекты. Однако потенциал не достаточно четко определенное понятие. При этом наличие потенциала компании связывается с наличием у нее ресурсов, прежде всего, персонала и средств производства. В настоящее время все больше внимания уделяется интеллектуальному капиталу компании, который определяют как «все неденежные и нематериальные ресурсы, полностью или частично контролируемые организацией и участвующие в создании ценности» [5].

Взаимодействие персонала и средств производства происходит в определенной последовательности, образующей систему процессов (операционную систему), связанных с получением, переработкой, передачей и накоплением материальных, и нематериальных, реальных и номинальных благ (денег). Операционные системы могут рассматриваться с разных точек зрения, например, по предметным областям (снабжение, производство, сбыт), по объектам действий (информация, материальные, номинальные блага), по субъектам действий (машинные операции, операции, выполняемые человеком). Во второй половине XX-го века большое значение в связи с изучением закономерностей операционной деятельности приобрела логистическая концепция. Конец прошлого века ознаменовался становлением процессного подхода.

Взаимодействие предприятия с внешней средой

Взаимодействие предприятия с внешней средой помимо общих проблем спроса – предложения в настоящее время концентрирует внимание на таких аспектах как проблема определения границ

предприятия, что связано, например, с распространением сетевых структур; анализ цепочки ценности и место предприятия в данной цепочке; поиск эталона во внешней среде (бенчмаркинг).

Для более полной характеристики внешней среды, представляется интересной и перспективной концепция гармоничности экономики, развиваемая Б.Г. Клейнером [4], и, в частности, предложенная им классификация типов систем, из взаимодействия которых складывается функционирование экономики.

Закономерности процесса управления

Реализация закономерностей процесса управления предполагает соблюдение режима постоянного функционирования, а также соответствие системы информационного обеспечения процесса управления и системы управленческого контроля.

Режим постоянного функционирования означает осуществление управления как каждодневной деятельности, а не разового мероприятия. Управление, повторим, представляет собой циклический процесс, состоящий из ряда этапов: постановка цели – планирование – реализация плана – анализ и принятие управленческого решения, приводящий к переходу на один из трех предыдущих этапов (то есть на этап реализации, планирования или целеполагания). В случае возвращения на этап «реализация» говорят о регулировании. Долгое время контроллинг связывали с осуществлением именно регулирования. В последние десятилетия XX-го столетия в связи с осознанием роли стратегии управленческий процесс уже включает стратегическое управление. Для начала XXI-го века характерно усиление значимости проблем согласования целей в процессе управления.

Соответствие системы информационного обеспечения процесса управления содержанию системы управленческого контроля предполагает, прежде всего, создание и использование соответствующих инструментов учета. Учет, как известно, является необходимой функцией управления. Но, следует разграничить понимание учета с управленческой и с бухгалтерской точек зрения. С позиций управления учет реализует технологии внутрифирменного управления, предусматривающие [13]: определение модели, которая будет использоваться для обоснования управленческого решения; выявление требований к информации, которые диктует выбранная модель; использование известного (или разработка нового) способа получения необходимой информации; осуществление процесса моделирования и интерпретация полученных результатов; представление результатов пользователям (менеджерам) для окончательного решения. Очевидно, что к сфере учета в бухгалтерском смысле относится только третий этап.

Арсенал основных технологий внутрифирменного управления, отражающих глубину контроллинга на различных этапах его становления, представлен в таблице 1.

Таблица 1:

Характеристика глубины контроллинга

	Основное качество	Внутренняя среда	Внешняя среда	Закономерности управления
I этап	Экономический принцип Максимизация прибыли Ликвидность как рамочное условие	Центры ответственности Логистический подход	В пределах закона спроса – предложения	Регулирование

II этап	Экономический принцип Целевая картина (прибыль, рост, развитие)	Процессный подход Взаимодействие операционной и финансовой деятельности	Цепочки ценности	Стратегический подход Обратная связь (управление качеством) Принцип сбалансированности
III этап	Экономический принцип Усиление социальной компоненты Ориентация на устойчивость	Процессный подход Интеллектуальный капитал	Стейкхолдеры Сетевые структуры Гибридные организации Гармоничность экономики	Управление изменениями Бенчмаркинг Усиление взаимодействия с внешней средой

При этом понятно, что какой-то стандартный набор учетно – аналитических инструментов не может удовлетворить потребности любой компании, учитывая их индивидуальные особенности и различия в условиях существования.

Выводы и общие замечания

Характеристика понятия глубины контроллинга развивает концепцию содержания и сущности контроллинга, основанную на идеях системного подхода.

Понятие глубины контроллинга выявляет степень учета технологиями внутрифирменного управления различных аспектов системной природы предприятия и основных элементов управленческого процесса.

Для характеристики глубины контроллинга предложен подход, основанный на описании исследуемой системы, в данном случае предприятия (фирмы), как совокупности укрупненных компонентов принципиально необходимых для ее существования и функционирования.

В качестве компонентов рассматриваются: основное качество, внутренняя среда, внешняя среда предприятия и закономерности процесса управления. При описании особенностей каждого из компонентов

прослеживаются изменения подходов к их содержательному наполнению в теории и практике внутрифирменного управления. Характеристика глубины контроллинга на разных этапах его становления, представленная наборами соответствующих технологий внутрифирменного управления, обобщена и приведена в виде таблицы.

При этом некоторые технологии внутрифирменного управления могут иметь комплексное проявление. Так, например, ориентация на ценность фирмы находит свое выражение как в том, что растет интерес к интеллектуальным ресурсам и к согласованности целей, к усилению взаимодействия компании с внешней средой, к росту значимости социальных аспектов в деятельности компании.

Разработка технологий внутрифирменного управления должна осуществляться с учетом большого количества обстоятельств. Назовем некоторые из них:

- необходимость выбора модели обоснования решений, адекватной рассматриваемой ситуации (действующему экономическому механизму), что является основой надежности результата;

- стратегические аспекты управления обуславливают необходимость создания, использования и развития систем учета, выходящих за рамки традиционного бухгалтерского учета (даже ориентированного на управление), то есть предназначенных для учета информации о внешней среде;

- все большая ориентация на учет социальных характеристик предприятия (необходимость обеспечения прозрачности отчетности, проблемы этики в управлении, социальная ответственность бизнеса и т.п.) требует разработки соответствующих учетных инструментов.

Список литературы:

1. 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.
2. Беккер В., Бальтцер Б., Гончарова Л. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России // Контроллинг. Журнал объединения контроллеров. 2010. 3 (36) – С. 20-30.
- 3 Клейнер Г. Системная парадигма и теория предприятия. Вопросы экономики. 2002, №10, С. 47- 69.
4. Клейнер Г. Б. Системные основы построения гармоничной экономики в России. // Системный анализ в проектировании и управлении: Труды XII Ежедунар. Науч.- практ. конф. Ч. I. СПб.: Изд-во Политехн. Ун-та, 2008. – с. 5 – 15.
5. 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. – xii + 436 с.
6. Теория систем и системный анализ в управлении организациями: Справочник: Учебн. пособие / Под ред. В.Н. Волковой и А.А. Емельянова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – с. 677.
7. Управление знаниями: Хрестоматия. 2-е изд. / Пер. с англ. Под ред. Т.Е. Андреевой, Т.Ю. Гутниковой; Высшая школа менеджмента СПбГУ. СПб. Изд-во «Высшая школа менеджмента», 2010. – xxx + 514 с.
8. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. - М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
9. Хан Д., Хунгенберг Х. ПИК. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. Л.Г. Головача, М. Л. Лукашевича и др. – М. Финансы и статистика, 2005. -928 с.
10. 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.
11. Шляго Н.Н. К вопросу о содержании и сущности контроллинга. Научно-технические ведомости СПбГПУ. №5, 2010. Экономические науки. – с. 92 – 96.
12. Шляго Н.Н. Политика корпоративной социальной ответственности и экономические цели фирмы / 6-ая Международная конференция «Корпоративная социальная ответственность и этика бизнеса», 18 мая 2010 г. Финансовая Академия при Правительстве РФ.

13. Н.Н. Шляго. Экономические технологии внутрифирменного управления современных предприятий РФ // Проблемы экономики и управления предприятиями, отраслями, комплексами: монография. Книга 3. – Новосибирск: ЦРНС, 2008.- с. 46 – 57.

14. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия: Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, - 1996. - 512 с.

15. Экологический учет для предприятий / Конференция ООН по торговле и развитию: Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 200 с.