УДК 330

Терзиев Венелин Кръстев
Профессор, доктор экономических наук, доктор военных наук,
Руссенский университет им. Ангела Кънчева
(Болгария, Русе)
Национальный военный университет им. Васила Левского
(Болгария, Велико Тырново)
Высшая школа телекоммуникаций и почты
(Болгария, София)
Стоянов Евгений Николов
Профессор, доктор экономических наук,
Университет агробизнеса и регионального развития
(Болгария, Пловдив)
Terziev V.K.
Professor, Ph.D., D.Sc. (National Security), D.Sc. (Ec.),
University of Rousse (Rousse, Bulgaria),
National Military University (Veliko Tarnovo, Bulgaria),
University of Telecommunications and Post (Sofia, Bulgaria)
Stoyanov E.N.
Professor, Ph.D, D.Sc. (Ec.),
University of Agribusiness and Rural Development
(Plovdiv, Bulgaria)

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ – АНАЛИЗ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ

CONCEPTUAL GROUNDS OF MANAGERIAL CONTROL – ANALYSIS AND IMPROVEMENT

Аннотация: Состояние общества, развивающиеся процессы и зарегистрированные результаты доказывают, что продолжает усугубляться

дефицит эффективного контроля во всех социально-значимых сферах. Аналитики и эксперты, показывают, что причины являются политическими, социальными и экономическими, но не указывают выхода из ситуации. Именно это является поводом для создания этой разработки, в которой в центре внимания находится один иной вид контроля. Основная цель, которая раскрывает содержание, сводится к ознакомлению с сущностью характера управленческого контроля. Из-за того, что именно этот управленческий контроль является видом контроля эклектичного характера и в нем проявляются черты различных основных видов контроля и форм задач, решение которых связано с его концептуальной сущностью, которая предопределяет и развивает его способности. Процесс анализа имеет специфический характер, потому что его реализация показывает не просто выводы и результаты, а дает объективную картину, до какой степени многообразные проявления управленческого контроля могут быть развиты и совершенствованы. Развитие упомянутой тенденции дает ответ на вопрос, который задает общество - может ли сама концепция быть основой для создания единых организационных, а почему бы не и государственных, систем управленческого контроля.

Ключевые слова: управленческий контроль, концептуальная рамка, эклектика.

Summary: The condition of society, the processes in progress and the registered results prove that the deficit of effective control in all socially significant spheres goes deeper. Analyzers and experts uncover that the causes are political, social and economic but that does not show way out of the situation. This is the reason for the elaboration of the present work, where the focus of consideration is put on a different kind of control. The main goal that reveals the contents is the acquaintance with the essential characteristic of managerial control. Because of the fact that namely that managerial control is a controlling type of eclectic nature and it reveals features of various basic control types and forms, the tasks that are

solved, are engaged with its conceptual essence, which preconditions and develops its capacity. The process of analysis has specific character because its realization reveals not only findings and results but gives objective notion to the extent to which various managerial control acts could be developed and improved. The progress of the mentioned trend gives answer to the question society asks – could the concept itself be basis for establishing unified organizational, why not state systems for managerial control.

Key words: managerial control, conceptual frame, eclectics.

Научная мысль отмечает новый этап в своем концептуальном совершенствовании в отношении контроля и его разнообразных практических и прикладных форм путем модуляции дифференцированного контроллинга как самостоятельной концепции. Вопрос о возникновении управленческих концепций и их приоритетов в управлении является вопросом, связанным с факторами, доказывающими успех деловой организации. Каждый исторический период содержит в себе специфические факторы успеха, ставит на повестку дня различные управленческие взгляды и теории.

Контроллинг также является социально-историческим продуктом, который делает акцент на специфический круг актуальных факторов успеха и соответствующие им управленческие аспекты. В этом смысле он имеет частичный характер, даже в строго определенный исторический момент не исчерпывает всей предметной области управления и его теории. Охванутые контроллингом факторы успеха, однако, имеют настолько фундаментальное значение в условиях развитой рыночной экономики, что обуславливают длительную актуальность и ключевую роль этой концепции развития предпринимательской организации.

Фундаментальная исходная предпосылка контроллинга содержится в установлении рыночного хозяйства и утверждении экономической

организации, как субъекта товарно-денежных отношений. В этих условиях выходят на первый план и получают существенную приоритетность монетарные цели предпринимательской организации. В разной, но достаточно значительной степени в их подчинении оказываются материально-вещественные и социальные цели, все сферы их функционирования. Монетарные цели, и определяющие их постижение финансово-экономические аспекты всех видов деятельности предпринимательской организации, приобретают критериальную роль в их развитии.

Контроллинг, как управленческая концепция выполняет важную роль для целеустремления деятельности на желаемые финансовые результаты. Контроллинг, как управленческая деятельность, функционально и содержательно развивается и совершенствуется, надстраивая определенные базисные позиции контроля, как функции управления, трансформируя их в более высокий уровень под влиянием дополнительных, непосредственных предпосылок[1].

Первая из них связана с внутренней средой предпринимательской организации, с увеличением масштабов, усложнением и динамизацией его деятельности и организационной структуры. В этом же направлении оказывает влияние и вторая непосредственная предпосылка контроллинга - усложнение и динамизация внешней среды предпринимательской организации. Первые сигналы о внешней среде поступают из рыночной ситуации. Затем к меняющемуся миру маркетинга, добавляется бум передовых технологий, политических, социальных и экологических претензий государства к экономическим субъектам, резко расширяющийся процесс глобализации. Вопрос о реализации монетарных целей предпринимательской организации, путем согласования усилий ее сложных

[1] Дайле Ал., " Практика Контроллинга" /пер.с нем./, Москва, 1994, с.70.

структур, перерастает в вопрос о гармонизации организационного существования в условиях быстро меняющегося мира.

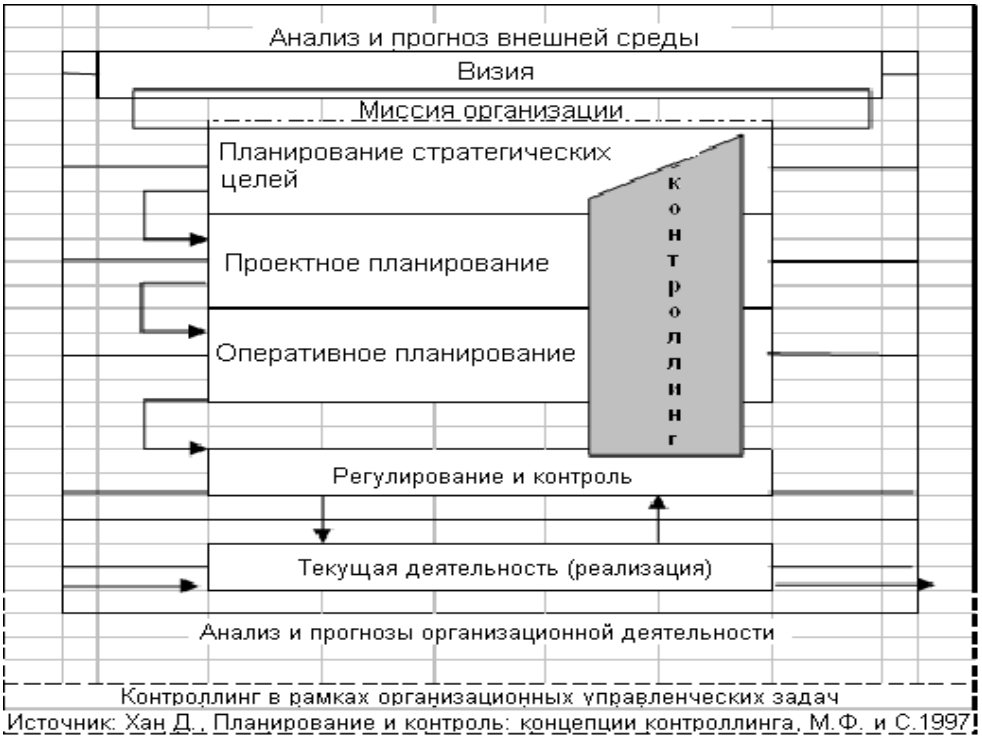


Рис.1. Анализ и прогноз внешней среды

Эволюция концепции контроллинга связан с его утверждением и широко представлен в теории и практике управления в конце 30^{-x} годов XX в. В значительной степени на развитие контроллинга и на его внедрение оказывает влияние мировой экономический кризис. Годы депрессии ускоряют процесс осознания зависимости между успешным управлением, внутренним организационным планированием и отчетностью. Если с этим периодом мы связываем историко-бухгалтерское интерпретирование контроллинга, то, в конечном итоге, его веса и особенности направлены на будущие события.

Именно углубление этой тенденции подтверждает истинную сущность контроллинга, полагая акцент на планирование и контроль. В этот начальный этап развития концепции контроллинга ведущую роль играет американская научная мысль, а также и созданный для удовлетворения потребностей промышленности Институт американских контролеров. В его деятельность

включены подготовки задач контроллинга и установление полномочий специалистов контролеров[2].

В середине 50-х годов и в немецкой экономической литературе сформирован определенный подход к контроллинговой концепции. Идейный мост, который реализует расширение территорий контроллинга, установлен филиалами американских концернов в Европе, и в частности в Германии, где в определенные ведомства используют „современную"[3] концепцию. Хотя говорить о развитии одной идеи, экономических условий, конкретных потребностей и определенных различий в теоретических разработках по управлению, в том числе интеллектуальной среды, основанной на народной психологии, является достаточно существенным основанием для дифференцированного развития двух школ по контроллингу - американской и немецкой.

Особенно после 70-х годов, концепция последовательно форматируется, как теоретическая система, и одновременно с этим институционализируется в управленческую и образовательную системы (особенно в немецко-язычных странах)[4]. В качестве наиболее существенного основания для этого воспринимается утверждение управленческой практики для актуальности и значимости заложенных в концепцию вопросов[5]. В этом смысле источники и стимулы в отношении утверждения и совершенствования концепции, все больше ориентированы на интуитивное воспринимание потребностей в сравнении с переосмыслением парадигмамов известных теоретических моделей управления. На самом деле, если внимательно присмотреться к периодизации генезиса концепции контроллинга можно установить, что каждый из этапов имеет в своей основе трансформацию к значимому изменению в отношении центральной модели

[2] Baan Deutschland/GmbH/, Controlling, Hannover , 1994, p.77.
[3] Horvath P., Das Controlling -Konzept , Munchen, 1991, p.82.
[4]Хан Д., Планирование и контроль:концепция контроллинга, М., ФиС, 1997, с.108.
[5] Хомбург К., Процесс самоутверждения контроллинга: взгляд специалиста по маркетингу, М., 2002, с.59.

факторов успеха организации - в 30^{-x} годах - CVP; 70^{-x} годах - метод Дюпон; 90^{-x} - модель EVA и др..[6].

Наблюдаемая эволюция и создавшаяся ситуация указывают на все большее давление на легитимацию концепции, как самостоятельной научной и учебной дисциплины. Подчеркивается, что она находится в стадии теоретической разработки, с доказанной концептуальной и эмпирической недостаточностью, и одновременно с этим не основана на совершенной структуризации управления. Это можно объяснить конкретные трудности, связанные с собственной областью исследований и подготовки кадров в сферах, которые уже заняты другими дисциплинами, такими как управленческий бухгалтерский учет, информационные системы, планирование, анализ, контроль и др. Подобные мнения поддерживаются самими ведущих сторонниками этой концепции контроллинга, среди которых по-прежнему существуют важные различия, касающиеся его предмета, области применения, целей и теоретических оснований. Считается, что по-прежнему сохраняют свое разделение оформленные в 80-х годах в Германии три основных концептуальных подхода, которые его просматривают, соответственно, в рамках управленческого учета, информационных систем[7] и систем управления[8]. Основные положения всех трех подходов в той или иной степени и в разных формах находят условия для создания и развития в немецко-языковых и в частс постсоциалистических стран.

[6] Карминский А., Оленев Н., Примак А., С.Фалько, Контроллинг в бизнесе, М.,ФиС, 1998, с.15
[7] Reichmann T., Controlling mit Kennzahlen, 2.aufl. Munchen, 1990, p.48.
[8] Пич С., Р. Шерм, Уточнение содержания контроллинга как функция управления и эго поддержки, М., 2001, с.27.

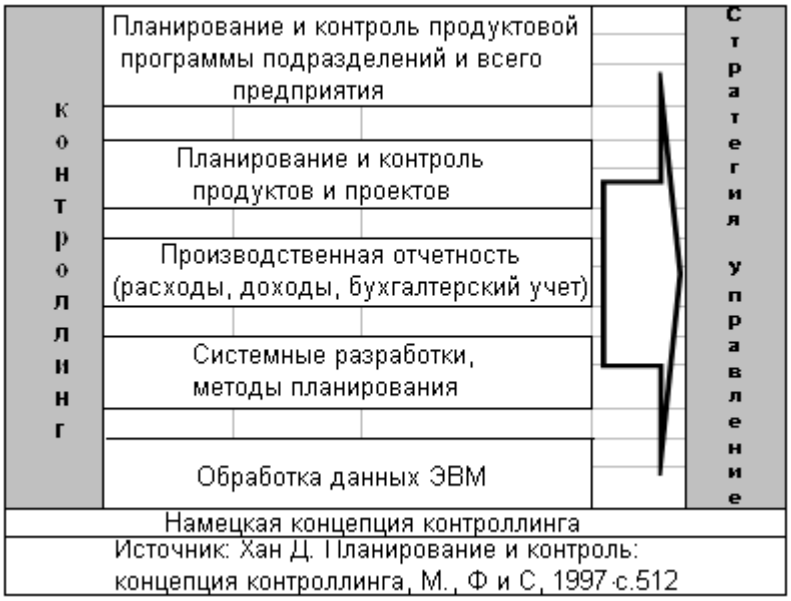


Рис.2. Концепции контроля

Другим существенным моментом разработки концепции является формирование основных различий в содержательном аспекте в процессе совершенствования концепции контроллинга между немецкой и американской теориямии и практиками. Немецкая концепция защищает в большей степени управленческую направленность контроллинга и его взаимодействие с будущим. Этот факт уточняет основную предпосылку для трансформации концепции в идейно-содержательном аспекте, направляя ее на информационно-аналитическую функциональность. Эта концепция освобождает его от обслуживания внешних пользователей путем подготовки внешних регулируемых бухгалтерских отчетов, а также и путем решения налоговых и страховых проблем, связанных с внешними факторами[9].

Иная ситуация наблюдается в отношении американской позиции, где контроллинг рассматривается в более широком плане. В его предмет, как правило, входят дополнительные функции и задачи, на основе финансово-бухгалтерской направленности, как часть концепции контроля. Помимо управленческой отчетности добавляется и финансово-бухгалтерская отчетность по реализации налоговых и страховых программ, для проведения

[9] Манн Р., З. Майер. Контроллинг для начинаушчих /пер.с нем./ М., ФиС, 1992, с.105.

внутренней ревизии (аудита)[10]. Тем не менее, накопилось достаточно оснований, чтобы добиться единства среди существующих мнений и формирований в достаточно высокой степени однородной концепции контроллинга, его источников и основных направлений развития.

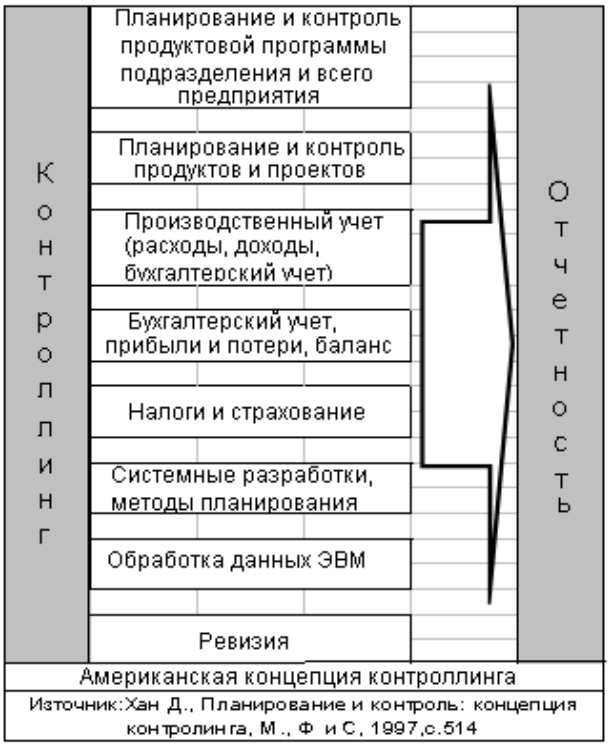


Рис.3. Концепции контроля

Для анализа значения содержательных изменений и роли контроллинга, как важного этапа в развитии управленческой мысли, особое значение имеет анализ отношений концепции с основными функциями управления. Преобладает мнение, что контроллинг можно интерпретировать как систему координат в классической постановке для функций управления. С этой точки зрения он, как правило, ассоциируется в первую очередь с функциями планирования и контроля[11]. Это находит выражение и в стандартах для функций и задач контролера, принятых Финансово-административным институтом (FEI) и Международной группой по контроллингу (IGC).

[10]Симеонов О., Контроллинг, Тракия-М, София, 2001, стр.18.
[11] Хорват П., В. Зайденшварц, Контроллинг , В: Менеджмент:Управление перехода, С. 1993, стр.201.

Возражения со стороны противников концепции в большинстве случаев основаны на недостаточности аргументираности по поводу необходимости нового рассмотрения структуры управленческих функций, конкретизирующей место и роль контроллинга[12]. На самом деле, из-за недостаточной аргументираности страдает утверждение, что концепция контроллинга представляет собой попытку пересмотра (ревизии) классических взглядов. Из анализа различных авторитетных мнений можно сделать вывод, что современные условия требуют нового подхода к практической реализации управленческих функций. Акцент этого подхода сосредоточен на синтезе реализации функций планирования и контроля на основе новой роли обратной связи в управлении. Достигнуто значительное единодушие, что именно эта новая роль представляет собой ключевой элемент в концепции контроллинга, и является основным источником для его возникновения и развития[13].

Мотивы такого понимания лежат в основе точно представленной и бесспорной, особенно после 70^{-x} годов прошлого века, необходимости в гибкой управленческой реакции, как противодействие радикальным масштабным и быстрым изменениям в среде организаций. В этом контексте признаки контрольной функции в все большей степени рассматриваются, как управляющие в отношении процесса планирования, по сравнению с процессом реализации плана. Именно этот факт, определяет практическую реализацию деятельности, планирования и контроля, как единый процесс, в котором центральное место занимает контрольная функция[14] с сопоставлением запланированного с фактическим состоянием и диагностика отклонений**.**

Во второй половине 90^{-x} годов этот подход все в большей степени доминирует не только в оперативно-техническом, но и в стратегическом

[12] Бекер А., Учет для "Контроллинга". Противоречия в теоретических основах управленческого учета и управления в немецком бизнес администрировании /пер. с англ./ 2001, с.29.
[13] Рубцов С., Целевое управление в корпорациях, М., АББ, 2001, с.44.
[14] Schneider D., Investition, Finanzierung und Besteurung, 7. aufl., Wiesbaden, 1992, p.77.

планово-контрольном процессе. Целенаправленность концепции контроллинга на основе этого нового практического подхода при реализации мероприятий, планирования и контроля, поддерживает мнение, что контроллинг в узком смысле отождествляется с упомянутым элементом контрольной функции. В качестве еще одного ключевого элемента концепции может быть определена новая роль моделирования целевой функции хозяйственной организации. Этот элемент имеет особенно важное значение для определения предмета контроллинга и для утверждения его самостоятельной роли, как можно заметить, что утверждение находит только косвенную поддержку в определенных научных кругах[15].

Характер, масштаб и скорость изменений среды организации во второй половине XX века обусловили динамику не только значений плановых показателей, но и характера самих показателей, моделей ее успеха. Эта трансформация затронула также целевые и факторные переменные[16] этих моделей, в операционном и стратегическом аспектах, а этот вопрос попал в определенный вакуум, созданный между совокупностью управленческих дисциплин, причем полностью не была охвачена ни одна из них. Именно этот факт стал источником, регистрирующем и конкретизирующем суверенную территорию контроллинга в условиях моделирования целевой функции хозяйственной организации.

С точки зрения упомянутых ключевых элементов концепции контроллинга мы можем сделать сопоставку и осознать в качестве определенной совокупности методологических и методических подходов моделирования целевой функции, задание и достижение оптимальных значений ее переменных в планово-контрольном процессе путем выдвижения роли обратной связи в управлении. Значимость выявленной тезы требует несколько конкретных уточнений:

[15] Малышева Л., Контроллинг на предприятии, Питер, М., 2002, с.74.
[16] Грамотенко О. Контроллинг (Что ? Зачем ? Кому ? Кто ?), Альпина, М., 2003, с.51.

Во-первых - как правило, подчеркивается, что контроллинг не соответствует как определению результативной цели, так и ее значению, причем считается, что он является прерогативой собственников и высшего менеджерского состава. В конце 90^{-x} годов XX века, однако, решение этой проблемы для целей предпринимательской организации приобрело поливариантный характер и уже совсем, кажется, не тривиальным[17]. При условии, что роль, которую играет концепция контроллинга в процессе моделирования целевой функции организации, будет признана и подтверждена, поиски в этой области, вполне естественно, попадают в ее поле зрения. Только положительный результат этих поисков мог бы сформировать надежную базу для дальнейшего разграничения круга факторных переменных и их ограничений, а также критериев оптимизации целевой организационной функции.

Во-вторых - обратная связь в процессе управления имеет отношение не только к реализации конкретных значений включенных в целевую функцию переменных организации, но и к архитектуре самой функции. Динамичное, неожиданное и во многих случаях радикальное изменение факторов успеха спровоцирует необходимость постоянной оценки актуальности выбранной модели, которую обратная связь должна удовлетворять. Показательным в этом отношении является оценка ключевых управленческих моделей конца XX века[18] (EVA и др.), путем учета усиленного влияние нематериальных факторных переменных[19].

В-третьих - определение контролинговой концепции упомянутым выше способом предполагает, что он служит путем использования подходов для метрификации и стандартизации взглядов на функционирование и развитие предпринимательской организации. В этом смысле она может быть воспринята как концепция для реализации концепций предпринимательской

[17] Симеонов О. ROE, EVA, BSC или за архитектурата на управленските модели, В: Вызовы перед управлением организации в XXI в: анализы, проблемы и перспективы, Ирита, Бургас, 2002, стр.187.
[18] Stern, Shiely, Ross, The Eva challenge: implementing value added in an organization, HBR Press, NY 2001, p.82.
[19] Kaplan , Norton D., The balanced scorecard: translating strategy into action, NY, 1996, p.99.

организации. Речь идет о перестройке и пересмотре конкретных содержательных концепций в процессе метрификации целевой функции и ее обособления на базе планово-контрольного процесса в виде стандартов. С точки зрения обратной связи в рамках рассматриваемого процесса, контроллингт приобретает и еще одну особенность- для проверки (тестирования) жизнеспособности этих концепций. Это определяет специфическую для контроллинга технологию и стандартизацию процессов планирования и контроля, которая в более широком плане может рассматриваться и как технология управления[20].

В-четвертых- очевидно, моделирование целевой функции, и дальнейшее использование ее модели для прогнозирования, проектирования и управления планово-контрольного процесса требует настолько масштабных информационных предпосылок, что контроллинг, естественно, будет охватывает ключевые информационные деятельности в том числе и отчетности в организации. С позиции этого понимания конфликтные точки, как правило, обособлены с включением или исключением финансового учета по периметру контроллинга. Концептуальный подход к этой проблеме требует определения значимости, согласно которой финансовый учет обеспечивает реализацию целей контроллинга. Здесь следует отметить, что если будут продолжаться тенденции конца XX века- отрыв бухгалтерского учета от потребностей внутриорганизационного управления, то можно ожидать, увеличения дистанции между ним и процессами управления[21].

Изложенный подход в процессе фиксирования и формулирования предмета концепции контроллинга дает необходимое количество аргументов в качестве обоснования выраженного неоднократно убеждения, что контроллинг играет координирующую роль в управлении хозяйственной организацией[22]. С одной стороны, речь идет о полезном координировании с

[20]Каменов К., Дамянов А., Контролинг, Ценов, Свищов,1994, стр.62.
[21] Симеонов О., Подход к анализу и управлению нематериальными активами, В: Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики, С., 2003, стр.43.
[22] Ришар Ж., Аудит и анализ хозяйственой деятельности предприятия, / с фр./ М, Юнити, 1997, с.55.

точки зрения общего мнения о целевой функции организации[23], а с другой стороны- о технологической координации с точки зрения стандартизации планово-контрольного процесса[24]. В ходе этих мыслей возникает дилемма необходимо ли, чтобы координация управления была обособленной, как самостоятельная обобщающая функция управления, реализацию которой обслуживает контроллинг[25]. На данном этапе развития научной мысли и анализа вышеописанного обоснованного аргумента, такой крайний вывод о решении упомянутой дилеммы, не было бы правильно, если он будет принят.

Подчеркивая значение концепции контроля в процессе совершенствования функциональности управления нельзя игнорировать или уменьшать значение ее роли в процессе принятия управленческих решений[26]. Этот процесс проходит в несколько обобщаюших этапов: локализация возникающих проблем и определение их приоритетов; разработка альтернативных вариантов решения, оценка этих вариантов и выбор предпочтительного; принятие мер по реализации предпочтительного варианта[27]. Из вышеизложенного следует, что контроллинг имеет отношение к процессу принятия решения при планировании и контроле реализации всех бизнес-функций[28]- производства, снабжения, сбыта, разработки и других, как и всех управленческих уровней. Здесь, однако, необходимо конкретизировать его роль с точки зрения прилагаемых методологических и методических подходов.

Преобладает мнение, что контроллинг является информационно-аналитической деятельностью, которая имеет второстепенную роль в процессе принятия управленческих решений [29]. Это мнение находит развитие и существенное дополнение в интерпретации, что по своей природе и сущности он представляет собой внутреннее-управленческий консалтинг для

[23] Kupper H.,U.,Controlling: Konzeption, Aufgaben und Instrumente, Stuttgart, 1995, p.62.
[24] Weber J., Einfuhrung in das Controlling Teil 1: Conzeptionelle Grundlagen, 3 aufl., Stuttgart, 1991, p.18.
[25]Ананькина, Данилочкин, Контроллинг как инструмент управления предприятием, М, Юнити, 1999, с.14.
[26] Виноградов С., О контроллинге как идеология управление, БИГ, Петербург, 2002, с.37.
[27] Кузин Б., В. Юрьев, Г. Шахдинаров, Методы и модели управления фирмой, Юнити, М., 2001, с.148.
[28] Каменов Д., Фирменно планиране, прогнозиране и контролиране, С., 1999, стр.117.
[29]Якименко А., Методические рекомендации по разработке о службе контроллинга среднего предприятия, Юнити, М.,2002, с.38.

различных иерархических уровней управления в современной организации[30]. Это заложено в основу целевой должностной инструкции контролера, принятой международной группой контроля (IGC). Из этого следует, что контролингът напрямую не связан с самим актом принятия управленческих решений, который является прерогативой уполномоченных управлять, а только процессом их подготовки. Известным компромиссом в этом отношении является возможность, предоставляемая органам контроля накладывать отлагательное вето на решения более низких уровней управления[31].

Подобный подход, играющий справочную и консультативную роль органов контроля в процессе принятия решений, является вполне логичным и обоснованным. Причины коренятся в специфической точке зрения концепции контроля в отношении организационных проблем[32]. Выраженное выше мнение о функциональности контроллинга локализует эту точку зрения в поле управления, как науку. Это определяет ее специализированность и, следовательно, недостаточность для полного покрытия в процессе принятия решения[33], в т.ч. в его властных аспектах. Субъект власти и управленческие решения должны органически объединять, как ресурсы управления, как науку, и управление, как искусство. Насколько ресурсы науки требуют специального освоения, в отношении них он нуждается в помощи. Деятельности контроллинга направлены на реализацию именно этой роли.

Это утверждение, однако, является слишком общим и нуждается в конкретизации. Оно касается отношения контроллинга к двум основным уровням научного познания - научной эвристики и системного анализа. Предлагаемый акцент, падающий на ответственность контроллинга к моделированию целевой функции организации и дальнейшее использование модели планово-контрольного процесса, приводит к его критическому

[30] Ременников В., Разработка управленческого решения, М, Юнити, 2001, с.88.
[31] Эддоус М., Стэнсфилд Р., Методы принятия решения, М, Аудит, 1997, с.67.
[32] Стоянов Е., Перспективи в концептуалното развитие на контролинга,VII-ма Национална младежка научно-практическа сесия на ФНФС-София, 2009, сборник стр.12-17.
[33] Вилкас Э., Майминас Е., Решения: теория, информация, моделирование, М, Радио и связь, 1981, с.92.

обязательству в территории системного анализа. Здесь можно сказать, что речь идет об освоении и применении наиболее высосого уровня знаний в условиях конкретной организации. Именно от этого уровня и от них, в их качестве системных аналитиков, ожидается, что органы по контроллингу реализуют свою консалтинговую деятельность, причем косвенная поддержка этой трактовки заложена в ряде положений стандартов IGC для получения целевой картины контролера. Консалтинговая роль с позиции системного анализа в дальнейшем предопределяет специфический подход в процессе своей реализации. Это не может быть императивным подходом, а обоснованным объяснением и обоснованным убеждением - подход эффективного сотрудничества.

При оформлении целостного и полного взгляда на нынешнее состояние концепции контроллинга важное место занимает его инструментарий. Междисциплинарный характер, доказанная полифункциональность и увеличение периметра существенных предпосылок, определяют огромное разнообразие инструментального арсенала[34].

Центральное место в этом многообразии занимают системы планов и планово-контрольные оценки. Их создание является функцией с использованием широкого круга вспомогательных методов и моделей для планирования и прогнозирования, для выявления и анализа связей и зависимостей, для оценки фактического состояния, для диагностики отклонений и оптимизации. Как системы планов, так и системы планово-контрольных оценок имеют в своей основне структуру планово-контрольных показателей, которые в своей целостности и наличии внутренних связей представляют финансово-экономическую модель финансовых результатов организации. В этом смысле модель играет исходную роль в системной организации планово-контрольной деятельности, а она, в свою очередь,

[34] Horvath P., Controlling, Munchen, BCR, 1996, p.69.

постоянно его обновляет, актуализирует, обогащает, развивает[35] и совершенствует.

Контроллинг, как интегрированная совокупность плановых и контрольных мероприятий, требует в качестве своей предпосылки и наличие управленческой информационной системы, которая обеспечит согласование многомерных баз данных, моделей и их свободное структурирование, чтобы обеспечить внедрение различных управленческих моделей и методов информационного обеспечения в режиме реального времени, чтобы реализовать постоянное адаптирование вертикально и горизонтально расширяющейся базы данных на предмет и объекты планирования и контроля[36]. В своем единстве системы планов и планово-контрольных оценок, финансово-экономическая модель финансовых результатов, совокупность вспомогательных моделей и методов и управленческие информационно-отчетные системы, образуют основную поликомпонентную. структуру контроллингового инструментария.



Рис.4. Трехкомпонентная структура контроллингового инструментария

Отслеживание генезиса концепции контроллинга и процессы ее идейного совершенствования, содержательного обогащения,

[35] Kralicek, Bohmdorf, Kralicek, Kennzahlen fur Geschaftsfuhrer, Ein Handbuch fur Praktiker, Frankfurt, BCR, 2002, p.84.
[36] Уткин Э., И. Марынюк, Контроллинг: Российская практика,М., Юнити, 1999, с.13.

территориального расширения и увеличения ее инструментария, провоцируют еще один вывод, подтверждающий подходящее направление изменения- целенаправленное перемещение из оперативно-технического к стратегическому центру концептуального развития. Есть несколько фактов, которые подтверждают этот вывод и определяют пути концептуального совершенствования:

Во-первых- усложнение и развитие одного из концептуальных подходов развития контроллинга, вышедшего из Германии в 80^{-x}, связанного в основном с системами управления, нашедшими интеллектуальную почву и экономическую среду для распространения в ряде стран (в немецко-говорящих странах, и в частности постсоциалистических);

Во-вторых - регистрация и утверждение важной роли контроллинга в отношении моделирования целевой функции современного "стратегически ориентированной" бизнес-организации;

В-третьих - внедрение и введение в практику ключевых моделей управления в конце XX$^{-го}$ века, с учетом доминирующего влияния нематериальных факторных переменных, включенных в них, и их увеличивающаяся стратегия.