

**Емельянов А.А.,**  
ассистент Уральского Федерального Университета им. первого Президента  
России Б. Н. Ельцина  
E-mail: [A.Emelyanovs@gmail.com](mailto:A.Emelyanovs@gmail.com)

**Обухов О.В.,**  
заведующий кафедрой Уральского Федерального Университета им. первого  
Президента России Б. Н. Ельцина  
к.э.н., доцент  
E-mail: [ooov@mail.ustu.ru](mailto:ooov@mail.ustu.ru)

## **Исследование рефлексивной функции контроллинга**

*Статья посвящена изучению рефлексивной функции контроллинга. Авторами проведен серьезный анализ понятия рефлексия и отражения с философской и экономической точек зрения, приведена аргументация и раскрыты особенности применения рефлексивной функции в контроллинге. Особое внимание в статье уделено гносеологическому аспекту современного контроллинга. Материал статьи основан на детальном анализе критики существующих концепций контроллинга, и их теоретических оснований.*

*Ключевые слова: контроллинг, гносеология, рефлексия, рефлексивная функция контроллинга*

Контроллинг, как сравнительно молодая дисциплина, имеет трудности с определением собственного предмета и целей. Так, по выражению одного из основных теоретиков контроллинга Х-Ю Кюппера (Kupper) теория контроллинга должна: определить собственный специфический научный объект, иметь вразумительные теоретические обоснования, доказать успех своих концепций в организационной практике [1].

Помимо этого, исходя из результатов терминологического анализа контроллинга и управленческого учета, приведенных в нашей статье «Современное представление о концепции контроллинга», мы можно заключить, что контроллинг испытывает трудности с дифференциацией от смежных с ним дисциплин [2].

Одна из возможных причин слабой дифференциации контроллинга, как мы считаем, может заключаться в использовании контроллингом традиционных инструментов управления. Исходя из которых предполагается, что его теоретическая база управления исходит, прежде всего, из механистических представлений об организации, основанных на детерминизме и редукционизме. Модель такого типа обнаруживается и в основах немецкого бизнес администрирования, в виде факторной производственной модели описанной Гуттенбергом (Gutenberg), основателем немецкого бизнес администрирова-

ния [3].

Между тем, мы считаем, что основания для выхода за рамки механистического подхода обусловлены особенностями современной экономики, и доказаны как теоретически [4], так и практически на примере отказа от механистического подхода к управлению организацией в Японии [5].

Возможным путем выхода за рамки механистического подхода мы видим в концепции контроллинга, которая заключается в его рефлексивной функции. Данный подход продемонстрирован в работе Г. Пич и Э. Шерм “Уточнение содержания контроллинга, как функции управления и его поддержки”. В рамках данной концепции авторы исследуют контроллинг как функцию управления и как функцию поддержки управления [6].

Применяя классификацию Х. Штайманна и В. Кустерманна, Г. Пич и Э. Шерм подразделяют основные операции управления на селекцию, конкретацию и рефлексию. Селекция подразумевает выбор из множества возможностей, который производится управлением в области принятия решений. Тем самым она определяет необходимые ориентиры действий. Конкретация представляет собой по выражению Г. Пича и Э. Шерма, - детальную и непрерывную селекцию. Рефлексия представляет собой ответное воздействие, на исполнение решения, полученного в результате селекции и конкретации.

Мы считаем, что указанная выше концепция, и даже не она сама, а именно применение термина и понятия рефлексии, с одной стороны предлагает подход к разрешению теоретических проблем лежащих в основании контроллинга, а с другой предъявляет новые требования к методологическому оснащению контроллинга. Так, применяя понятие рефлексии, мы а priori принимаем положение о том, что между управлением и объектом управления существует недетерминированная взаимосвязь, требующая анализа и познания. Подобная расширенная задача контроллинга приобретает главное значение для управления предприятием, так как становится базой для целенаправленного обучения и необходимых адаптационных процессов.

Однако, для дальнейшего анализа, нам хотелось бы более подробно раскрыть термин рефлексии.

Само понятие рефлексии является философским затем, с развитием гуманитарного знания, оно перешло в психологию и социологию.

Философский энциклопедический словарь дает следующее определение рефлексии: “рефлексия – термин, означающий отражение, а так же исследование познавательного акта”. Мы приводим данное определение по причине содержания в нем термина отражения и установления тождества между понятиями рефлексии и отражения. Этот вопрос является достаточно важным для раскрытия данной темы. Следует отметить, что термин рефлексия может пониматься еще и в значении близком к понятию рефлекса, как реакции организма на возбуждение рецепторов. Для того, чтобы не произошло терминологической путаницы, мы в дальнейшем описании отождествлять термин рефлексии, посредством которого описывается процесс позна-

ния (гносеологический аспект) с понятием отражение.

Итак, рассматривая вопрос рефлексии, мы неизбежно затрагиваем вопрос познания. Так сутью познания является отражение (суть рефлексия), являющееся ограничением первоначального разнообразия и означающее, следовательно, образование различий между первоначальным и ограниченным познанием. Поясним данное высказывание. В процессе взаимодействия с объективной реальностью субъект отражает ее в своем сознании, принудительно абстрагируя, упрощая и ограничивая полученную информацию, в зависимости от своих познавательных способностей, технических средств, опыта и целей [7]. С философской точки зрения отражение является неотъемлемым свойством материи, наряду с такими свойствами как, движением, развитием, пространством и временем [8].

Итак, вновь повторимся, что исходя из этого, в анализ концепции контроллинга включается положение о том, что воздействие и результат детерминированы не абсолютно. Это положение, на наш взгляд, играет для теории контроллинга значительную роль, потому что позволяет ей выйти за рамки механистического подхода, о недостатках которого было указано выше.

Далее мы хотели перейти непосредственно к формализации нашего видения контроллинга.

Итак, в нашей формулировке *контролинг это деятельность по осуществлению рефлексии управления над объектом управления.*

Поясним, что же мы понимаем под данным определением, но сначала нам следует указать на ряд особенностей важных для дальнейшего анализа, которые связаны с природой внутрифирменных процессов.

Если мы представим, что промышленное предприятие в целом или составляющая его подсистема, (обозначим их через  $S$ ), преобразует ресурс на входе  $A$  в результат  $B$ .

В случае механистического подхода предлагается, что для каждого возможного входного ресурса  $A$  существует детерминированный, конкретный результат  $B$ .

Мы же а priori полагаем, что в процессе преобразования ресурса  $A$  система  $S$  получает не конкретный детерминированный результат  $B$ , а средний результат  $B$  принадлежащий множеству  $C$ , которое ограничено степенью вариации результата  $D$ .

Так же мы хотели бы заметить, что подобный подход к пониманию внутренних процессов предприятия, безусловно, не является нашим открытием или открытием вообще. Он достаточно известен и одним из его наиболее крупных теоретиков выступает Эдвард Деминг [9].

Тем не менее, мы хотели привести рассуждения и аргументы отечественных ученых, относительно наличия вариабельности результатов внутрифирменных экономических процессов. Здесь, прежде всего мы хотели бы указать на работы д.э.н., профессора, заведующего кафедрой экономической информатики Ростовского государственного экономического университета

Хубаева Г. Н. Так в ряде своих работ он при обосновании предлагаемых им подходов указывает на то, что сегодня, пользуясь данными, сформированными в детерминированных, а не вероятностных системах учета, невозможно определить законы распределения затрат ресурсов и, соответственно, нельзя оценить вероятность того, что определенного количества конкретного ресурса будет достаточно для изготовления того или иного изделия, выполнения работы, реализации услуги. При этом, продолжая свои рассуждения он говорит о том, что практически все деловые процессы, связанные с производством и реализацией товаров и услуг, являются в той или иной степени случайными по затратам времени и ресурсов [10].

В дополнение, нам хотелось бы еще указать на то, что подход, основанный на вариабельности результатов и затрат внутрифирменных процессов позволит.

Во-первых обеспечить возможность оптимизации ресурсов на выполнение процесса [10]. Это в свою очередь корреспондируется с первой особенностью современной экономики, связанной со скоростью потребления ресурсов и соответственно с необходимостью их оптимизации [11].

Во-вторых обеспечить преодоление неопределенности среды, что необходимо для устойчивого развития предприятия. Это в свою очередь корреспондируется с четвертой особенностью современной экономики [11].

В третьих обеспечить исполнение прогнозной функции. Здесь мы хотели бы сослаться на работу М. Р. Мэтьюса и Н. Х. Переры «Теория бухгалтерского учета», в которой отмечается, что растущий интерес к эмпиризму в бухгалтерском учете вывел на первый план использование прогнозной способности, т.е. способности предсказывать события, представляющие интерес для людей, принимающих решения на основе критериев оценки альтернативных методов бухгалтерского учета [12].

Теперь возникает вопрос о роли и места рефлексии в подобных рассуждениях о природе внутрифирменных процессов. То есть, зачем здесь нужна рефлексия вообще?

Ответ заключается в гносеологическом (познавательном) аспекте понятия рефлексии (отражения), так как изначально, чтобы описать и проанализировать степень вариабельности процесса необходимо его познать и охарактеризовать. При этом, очень существенный момент здесь заключается в том, что степень вариабельности одного и того же процесса для разных предприятий во-первых индивидуальна, во-вторых непостоянна. Исходя из этого, необходима постоянная работа по анализу вариабельности процессов, то есть постоянная деятельность по их познанию (рефлексии, отражению), которая и является в нашем понимании контроллингом.

### Список литературы

1. Kupper H. U. Controlling-Konzeption, Aufgaben und Instrumente. — Stuttgart : Poeschel, 1997. — 357 стр.
2. Обухов О. В. и Емельянов А. А. Современное представление о концепции контроллинга // Вестник УГТУ-УПИ. — Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2011 г.. — №2. — 63-73 стр..
3. Becker A. Accounting Conference // Accounting for "controlling". Contradictions in the theoretical foundations of management accounting and control in german bussines administration. — New York : City University of New-York, 1999.
4. Акофф Р. Планирование будущего корпораций / перев. с англ. — М. : Прогресс, 1985. — 327 стр.
5. Пичурин И. И. Управление качеством продукции в Японии: Социально-экономический анализ. — М. : Внешторгиздат, 1991. — 54 стр.
6. Пич Г. и Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки // Проблемы теории и практики управления. — 2001 г.. — №3. — 102-107 стр..
7. Земан И. Познание и информация. Гносеологические проблемы кибернетики. — М. : Прогресс, 1966. — 254 стр.
8. Урсул А. Д. Отражение и информация. — М. : Мысль, 1973. — 231 стр.
9. Деминг Э. Выход из кризиса / перев. с англ. — М. : Альпина Бизнес Букс, 2007. — 370 стр.
10. Хубаев Г. Н. Калькуляция себестоимости продукции: процессно-статистический учет затрат // Управленческий учет. — 2009 г.. — №2. — 35-46 стр..
11. Пичурин И. И. Маркетинг:общая теория. — Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2001. — 375 стр.
12. Мэтьюс М. Р. и Перера М. Х. Теория бухгалтерского учета / перев. с англ. — М. : Юнити, 1999. — 663 стр.