



<http://uad.bg>

New Knowledge Journal of Science

Списание за наука „Ново знание“

University of Agribusiness and Rural Development Academic Publishing House
Bulgaria

Академично издателство на Висше училище по агробизнес и развитие на регионите
Пловдив

МОДЕЛНО МИСЛЕНЕ И КОНЦЕПТУАЛНО РАЗВИТИЕ В АРХИТЕКТУРАТА НА ЕДИННАТА ОРГАНИЗАЦИОННА СИСТЕМА ЗА УПРАВЛЕНСКИ КОНТРОЛ

Евгений Стоянов

Висше училище по агробизнес и развитие на регионите

Ключови думи:

Балансирана карта за оценка (БКО); бюджетна рамка; Центрове на отговорност; Интегрирана контролно-информационна система (ERP-система); Бизнес модел на приоритетите (БМП / ВЕМ); Европейска комисия по управление на качеството (ЕФУК), Процесно ориентиран анализ на ефективност (АВРА), Американско общество по контрол на производствените запаси (APICS)

Резюме

Развитието и оптимизирането на системите за управленски контрол се превръщат в една алтернатива и предизвикателство, както пред научната, така и пред консултантската мисъл. Материалът анализира процеса по създаване на единна организационна система за управленски контрол като реална възможност пред съвременна организация. Обосновката на този акт е свързана с идейно и концептуално сходство при консолидирането на водещи контролно-управленски модели. В съдържанието се разграничават две части, които анализират съответно – в първата връзките бюджет, ERP-системи и стратегическа карта, а във втората Бизнес модел на приоритетите, Балансирана карта за оценка и Процесно ориентиран анализ на рентабилността. Изложението, проследяващо генезиса в моделното мислене, фокусирано върху изграждането на единна система за управленски контрол, предоставя и доказателства, че в концептуалната еволюция основен принцип е приемствеността и надграждането, т.е. премерено и контролирано връщане към създаденото преди.

MODEL THINKING AND CONCEPTUAL DEVELOPMENT IN THE ARCHITECTURE OF SINGLE ORGANIZATIONAL SYSTEMS FOR MANAGEMENT CONTROL

Evgeniy Stoyanov

University of agribusiness and rural development

Key words:

Balanced scorecard (BKO) budget framework; Centers of responsibility; integrated control and information system (ERP-system) Business model priorities (BMP),

Abstract

The development and optimization of management control systems is becoming an alternative and challenge to both academic and consultancy fields. This material analyses the process of creating a single organizational system for management control as a real opportunity for modern organizations. The rationale for this decision is linked to the conceptual similarity resulting from the consolidation of leading management-control models. The contents are split into

European Foundation for Quality Management (EFQM), Process oriented analysis of efficiency (ABPA)

two parts, analyzing respectively - the links between budget, ERP-systems and strategic balanced scorecard in the first part, and business model of priorities, balanced scorecard and process-oriented analysis of profitability in the second. The storyline traces the genesis of model thinking, focusing on the development of a unified system of management control, thus providing among others evidence that in the conceptual evolution continuity and building, that is measured and controlled return to previously established patterns, is a basic principle.

Цел на разработения материал е да анализира възможностите за съвместно успешно приложение на традиционни системи за контрол, каквито са бюджети, ERP-системи и други с Балансираната карта за оценка, като по този начин се повиши ефективността на управленския контрол като цяло, а в частност и на стратегическия в съвременната организация.

Задачите са свързани с обособените две части на материала в насока стратегически контрол и в операционно-тактическата област. В подкрепа на стратегическия аспект се анализира взаимоотношението бюджет, ERP – система и стратегическа карта, а в другия аспект - Бизнес модел на приоритетите, Балансирана карта за оценка и модел на Процесно ориентиран анализ на ефективност.

В последните години нараства критиката към традиционния управленски контрол като твърде тясно и едностранчиво насочен само към финансови параметри. Причината за това е, че днес условията се различават от условията по времето, когато възниква концепцията за традиционния управленски контрол. По-голяма част от учените, работили в края на XX век, считат, че системите за традиционен управленски контрол съществуват само в условия на напълно развити продукти и стабилни технологии (Mintzberg, 1994, p.12). Понякога се говори, че традиционният управленски контрол е спрял да се развива към 1925 година. Основание за това твърдение дава фактът, че по това време съществуват буквално всички счетоводни процедури, използвани и сега - бюджети, стандартни разходи, трансферирано плащане, както и разработени по тях модели, като модела на Дюпон и др. (Stojanov, 2010, p.107). Ролята на системната връзка мениджмънт – контрол е да се грижи за организационната ефективност, в резултат на което мениджмънтът се съсредоточава върху разходите, като частично игнорира значимостта на годишния доход.

От годините на Втората световна война насам промишлеността е подложена на огромна технологична промяна и в повечето организации е настъпила промяна в мащаби и структура. Модерните технологии и производствени процеси водят до нови изисквания към системите за управленски контрол. Финансовите критерии илюстрират резултатите от вече взети решения, но не са адекватно ръководство за дългосрочно

стратегическо развитие. Социумът осъзнава, че за да бъде конкурентноспособна една компания, тя се нуждае от по-пълна информация за различните аспекти на своя бизнес. В твърде сложната икономическа обстановка, както в научните, така и в консултантските среди, все по-често се обсъжда въпросът за възможностите, които биха гарантирали ефективно организационно развитие. Едни организации въплъщават своята стратегия в Балансирани карти от показатели. Други използват за тази цел изпитаните методи на бюджетизиране, като считат за заявена стратегия употребата на оповестени бюджетни рамки (Stojanov, 2010, p.107). Но, както обикновено става, всяка световна икономическа криза провокира научната мисъл да формира нови образци и модели на организационно поведение и развитие. В наши дни може би този подход е реален. Неговата адекватност бива поддържана от консолидирането на споменатите вече контролно-управленски технологии.

Принципите на бюджетно управление са окончателно уточнени в периода 40-60-те години на XX век. В началото на този период бюджетизирането функционално е ангажирано най-вече с планиране и разпределение на ресурси, контрол на разходите при производството, насочени към удовлетворяването на нуждите на следвоенните пазари. Тук е редно да се отбележи, че стратегическото планиране в този етап се диференцира като самостоятелна управленска област. Именно за това въпросът за конкретен способ по обвързване на бюджетизиране и стратегия не възниква на този етап. Но сега икономическите условия са коренно различни, ситуацията е променена - модерните организации са заинтересовани от създаването на система за бюджетизиране, която да отразява корпоративната стратегия.

За използваната система на бюджетно управление може да се каже, че има няколко характеристики. Първо - тя реализира системен подход при организационно управление и контрол. Второ - тази система балансирано обхваща четирите фази на управленския процес: планиране, организиране, мотивиране и контрол; макар да е истина, че на практика такъв пълен обхват в чист вид почти не се среща. Трето - коментиранията система реализира жизнено важните функции при управление на съвременната организация: определяне на задачи, планиране на ресурси, оценка на организационната

дейност и контрол на изпълнението. Като цяло може да се обобщи, че бюджетирането решава основно тактическите въпроси по същество, без да засяга под каквато и да е форма организационната стратегия и нейни компоненти.

Конкретно този разрыв провокира появата на нов жизненоустойчив модел, какъвто са Балансираните карти в тяхното многообразие. Още първите разсъждения по концепцията за балансирана карта доказват възможността организацията да се разглежда от конкретни перспективи, като моделът БКО реализира конферентна връзка между краткосрочния оперативен контрол и дългосрочната стратегия (Kaplan&Norton, 1996, p.7). По този начин компанията се съсредоточава върху няколко критични ключови коефициента в няколко планирани области. С други думи компанията е принудена да контролира и анализира ежедневните операции, тъй като те влияят върху развитието, включително върху стратегическото. Следователно концепцията за балансирана карта има три времеви измерения, анализиращи регистрирани резултати, регулиращи настояща дейност и фокусирани в бъдещето.

В ранните образци балансираната карта е разглеждана като метод на стойностна метрификация. В тези случаи е твърде трудно да се търсят сериозни основания процесът да се обвързва с управлението на стратегия и контрол върху нея. На този ранен стадий развитието БКО е обвързано с конкретни инициативи и мероприятия, планово подготвени и бюджетно обезпечени. Наблюдава се взаимно влияние между формата на картата и целия процес на планиране, в частност на процеса по създаване на бюджети. Докато в края на 80-те на XX век бюджетните системи реализират преход към усъвършенстване на организационното развитие като увеличават мощностите и усъвършенстват управлението с цел минимизиране на разходите, то в наши дни механизма се трансформира напълно. Той предполага оформянето на баланс между кратко- и дългосрочно планиране и възможност да предначертава необходимата стратегическа посока на усилията, както на всеки член от организацията, така и на организацията като цяло. Тук е редно да се направи уточнение, че реална връзка между бюджет и балансирана карта се реализира и разглежда с образци от първо и второ поколение на БКО, в които методът балансирана карта контролира резултати, ефективност и изграждане на организационна стратегия.

Балансираната карта е метод за постигне на съгласие и реализиране на контрол върху обявена организационна стратегия. В бизнеса и в общественения сектор могат да се открият ключови коефициенти в изобилие. Разликата е в съсредоточаването върху нарочно избран набор от критерии – достатъчно малко, за да са

наблюдавани – и върху използването им, за да се постигне и сподели общ възглед за стратегията на организацията за бъдещото ѝ развитие. Одобреният набор от критерии, формиран на базата на необходим, разумен баланс, отразява стратегическия избор на организацията. Подбраните критерии могат да бъдат разглеждани като допълнение към финансовия контрол и като средство да се намали опасността от вредния краткосрочен подход, като същевременно те дават ясна представа на служителите в организацията за тяхната работа, за скритите очаквания, за бъдещето на компанията. Определени авторитети (Horvat, 2000, p.19) говорят за промяна на подхода от финансов към стратегически контрол. Въпросът наистина засяга същността на икономиката повече, отколкото монетарния метод. Добра икономика означава добро управление на ресурсите. Съвременните организации са нещо много повече от умело инвестиране на капитали. За всеки водещ мениджър е важно как да управлява талант, позиция на пазара и натрупани знания. Съвършенството на една проста концепция предопределя универсалния характер на модела БКО и неговия широк периметър на приложение, като съевременно демонстрира осезаемите и неосезаемите ползи от съвместяването на финансовите с нефинансовите критерии.

В повечето организации процесите на стратегическо планиране и оперативно финансиране съществуват независимо един от друг и с тях са ангажирани отделни организационни структури. Процесът на стратегическо планиране е постоянен, определящ дългосрочните планове, цели и стратегически инициативи, обикновено се осъществява като задълбочава съществени тенденции, регистрирани на годишна основа. На същата основа от висшето ръководство се одобрява и бюджетът на организацията. Той се състои почти изцяло от числови финансови показатели, които обикновено маркират връзка на стратегическия план с организационните цели. Ако една организацията администрира връзка между своите действия и стратегия, стратегическото планиране е редно да бъде ангажирано с оперативно финансиране. Процесите по определяне на стратегическите цели отразяват стремежа към постигане на резултати по стратегическите показатели на перспективи, формиращи БКО (Muller, 2000, p.33). Използват се ресурси и се внедряват инициативи, за да се игнорират разликите между текущото състояние и косвените цели за продължителен бъдещ период.

Една от най-съществените алтернативи за оказване на реален контрол върху валидността на стратегиите и ефективността на стратегическо планиране е формулирането на специфични краткосрочни цели относно удовлетворяващите картата параметри (Stojanov, 2010, p.109). Тези

своеобразни междинни контроли са реален израз на представянето пред висшето изпълнително ръководство на темповете и резултатите на текущите програми и инициативи за стратегическите показатели. Подобно детайлизирано краткосрочно финансово планиране е от значение, но бюджетният процес трябва да включва и очакваната краткосрочна ефективност от останалите направления, структуриращи БКО.

Анализът на презентирания ситуация предопределя необходимостта изпълнителното ръководство да предвиди, като част от интегрираното планиране и бюджет, краткосрочни месечни или тримесечни задачи за показателите за резултат и ефективност за своите потребители, иновационни и оперативни процеси, както и за процеса на постигане на синхрон между служители, системи и организация. Тези ключови етапи от планирането за следващата година изразяват очакванията за краткосрочни постижения по дългосрочния път към реализиране на избраната от организацията стратегия. Ако процесът на определяне на цели от дългосрочния план е осъществен правилно, краткосрочният процес на бюджетиране ще се състои в привеждане на първата година от многогодишния план в текущи бюджети за целите и показателите по всички направления от БКО. Визирайки необходимата конферентна връзка между стратегия и бюджет, се очертава нова насока за усъвършенстване на модела БКО, като доминиращ в цялостната организационна контролно-управленска система. В този процес се реализират едновременно два управленски проблема: първо - увеличаване на оперативнотактическата ефективност и свързаните с това бюджети; второ - реализиране на успешно стратегическо развитие чрез разумно стратегическо планиране. Съвместяването на двете решения внася ново съдържание и функционалност на БКО като инструмент за управление и контрол на стратегията. Очертава се тенденция, която приема все по-реални измерения и масово разпространение – осъществяване на стратегическо бюджетиране на основата на стратегическите балансираните карти (Ehrmann, 2000, p.33).

В този ред на мисли връзката между стратегия и бюджет, стратегическо планиране и бюджетиране е една процедура, в основата на която стоят ефективният анализ и детайлизиране, които да осъществят плавния преход от стратегия на високо ниво до създаването на бюджет за осъществяване на текущата дейност. Стратегията определя траекторията на организационно развитие за 3-5-годишния период по своята реализация, докато годишният бюджет обезпечавя първата година от този процес и маркира връзките между текущите и стратегическите цели.

Анализът на взаимовръзката бюджетиране и стратегия открива един сериозен проблем. В

световната практика корпоративното стратегическо планиране често е откъснато от процеса на организационно бюджетиране (Stojanov, 2009, p.110). Развитието на тази тенденция е документирано в публикувани от близкото минало образци, където:

- съставянето на бюджета и контролът върху изпълнението му са изолирани от стратегическото планиране;

- мотивацията на мениджърите се обосновава на тактически бюджетни показатели, а не на стратегически;

- бюджетът се явява основно средство за контрол, поради което вниманието на мениджърите е фокусирано върху краткосрочни цели.

При положение, че това не е пълният списък с критики на топ мениджърите, занимаващи се със стратегически проблеми към традиционното бюджетно управление, може да се говори като цяло за дълбок разрыв между оперативнотактическо управление, което може да се възприеме като главна причина за лоша реализация на корпоративна стратегия от страна на редица големи организации. При положение, че най-успешните модерни организации са стратегически ориентирани, единствената алтернатива за изоставящите е въвеждането на стратегически ориентирани бюджети. По-елементарната форма е въвеждането на бюджетни рамки. По-алтернативната е организационната стратегия ефективно да се транслира в бюджетиране именно чрез максимално доближаване и създаване на известна приемственост, на базата на контролно-управленската им същност, с тази на стратегическата балансирана карта.

Този процес на моделно консолидиране, осъществяващ промяна и реорганизация в механизма на цялостната контролно-управленска система, може рационално и ефективно да се реализира в следния алгоритъм:

- I. Целевото значение на определени ключови показатели от балансираната карта да се залага в процеса на бюджетиране като основни фактори;

- II. При формирането на бюджети стратегическите инициативи да бъдат обективно заложи при фиксиране на стойността на свързаните с тях мероприятия;

- III. В зависимост от управленските отчетни практики (не от счетоводните) да се провежда преосмисляне на реинвестиционната и инвестиционната политиката;

- IV. Разходите за реклама да се организират като стратегия за развитие на рекламата, а не като ненужни или излишни;

- V. Активна роля в процеса на бюджетиране да се отреди на Центровете за отговорност, ако има такива, и на работните групи (Mintzberg, Ahlstrand&Lampel 1997 г., p.45), свързани с процеса на моделиране и въвеждане на Балансирана карта;

VI. Последният етап от построяването на стратегически ориентиран бюджет се явява контролът върху прогнозната баланс.

При положение, че е разгледан процесът по консолидиране на бюджетния и стратегическия процес, редно е да се обърне внимание и на една все по-важна група системи, гарантиращи по-висока ефективност на цялостната организационна контролно-управленска система – групата на Контролно-информационните системи от типа ERP. През 90-те на XX век концепцията ERP установява хегемония в областта на централизираната корпоративна оптимизация на процесите. Като най-пълно и точно се възприема определението на APICS за интегрираните информационни системи (ERP) – като метод за ефективно планиране и контрол върху всички ресурси, необходими да се набавят, произведат, доставят и осчетоводят клиентските поръчки в производствена, разпространителска или обслужваща организация. Хронологията в развитието на концепцията ERP и нейните модели открояват и една друга съществена насока на развитие – преосмисляне на мястото и ролята на контрола в управленския процес и последващото усъвършенстване на системите за управленски контрол. Еволюцията на системите и методите за контрол експонира изместване на епицентъра на контролно въздействие (Stojanov, 2009, p.97).

Масовото практическо налагане на съвременните управленски информационни системи от типа ERP формира нова и значително по-добра информационна и интелектуална среда за едновременното осъществяване на оперативнотактическия контрол и контрола върху изпълнението на операциите. Може да се твърди, че се създават както информационни, така и аналитични предпоставки за преодоляване на известното “откъсване” на висшия мениджмънт от проследяването в детайли на цялостното състояние на предприятието. Гарантираното единство на оперативните и оперативнотактическите аспекти на управленския контрол е само по отношение на материалните ресурси на предприятието, което се възприема като едностранчиво информационно осигуряване за пълноценното функциониране на неговите системи. Регистрираната информационна недостатъчност възпрепятства аналитико-информационната подготовка в процеса по вземане на решение, като игнорира присъствието на нематериалните, вече критични за съвременните условия фактори на успех (Stojanov, 2010, p. 111), фактори, които формират друга по-висока стойност. Написаното за тристранните отношения между бюджет, ERP и БКО формира няколко извода:

- Балансираната карта и нейното отражение върху механизма по създаване на бюджети позволяват изграждането на по-надеждна контролно-управленска система;

- Развитието на взаимоотношенията между процеса на стратегически контрол и бюджетния процес провокира усъвършенстването на коментирания метод БКО.

Този модел от инструмент, реализиращ стойностната метрификация на организационната ефективност, се трансформира в много по-съществена алтернатива за управление и контрол върху стратегията.

Друг образец на моделна близост, с относително функционално сходство, е връзката между първите образци на балансираната карта и Бизнес модела на приоритетите (ЕФУК). За нюанси на моделна еkleтика авторът си позволява да говори поради следните причини:

Първо. Общ произход – двата модела възникват върху базата от ключови управленски концепции, организирани в използвани до средата на 80-те години методики, като Тоталното управление на качеството, където:

- Качеството се определя от клиента;
- Усъвършенстването е непрекъснат процес;
- Пълномощията на сътрудниците стават все повече;
- Обоснованото върху метрифициране управление доразвива обратната връзка.

Второ. Двата модела са много близо в хронология на възникване - БМП (1990) и БКО (1992), т.е. социално-икономическите предпоставки са идентични;

Трето. В основата на двата модела стои задачата да се измерят ограничен брой критерии за работа.

Идеята за създаването на Модела БМП се корени в света на Управлението на качеството, където стандартизацията и документацията са отличителни белези. Структурата на БМП е тясно дефинирана и относително статична – базира се на стратегически приоритети, до които се стига като се използва принципната основа на така наречената “приемлива логика”. Въпреки твърденията на ЕФУК, че БМП-моделът намира приложение в много сфери, той най-често е прилаган в сферата на производството. Областите от стратегическо естество, които трябва да бъдат наблюдавани от мениджърските екипи, са еднакво значими. Относителната важност на всяка една от тези области варира и се актуализира.

БКО и БМП моделът са инструменти, които използват критериите за работа на една организация, за да подпомогнат усъвършенстването ѝ – най-общо като очертават настоящи недостатъци в работата, за да бъдат видени от мениджърските екипи. И двете са широко използвани в последните години, най-общо са насочени към еднакви проблеми и имат подкрепата на настоящи ползватели, консултанти и доставчици на софтуер. БКО и моделът често биват предоставени като подобни в най-общ смисъл “алтернативи”.

Практическият опит показва, че в сравнение с модела БМП Балансираната карта представлява много по-добра основа за разработването на инструмент за мениджмънт, включително на стратегия на организацията. В направения анализ, който е част от продължаващо изследване за начина, по който организациите се справят с въпросите на стратегическия контрол, авторът предлага доказателствен материал в подкрепа на наблюденията си и прави заключение, че има активни потребители на модела БМП, които са избрали да ползват паралелно адаптирани към техните условия образци на БКО като инструмент за стратегически мениджмънт и контрол.

Оценяването на процесите в една организация и работата ѝ на фона на предварително определен еднакъв набор от стратегически приоритети не само улеснява процеса на създаването, но и което е по-важно за БМП, подпомага стандартизирането на резултатите между различните организации, дори и те да работят на различни пазари или в различни отрасли. Макар структурата на Модела БМП да налага съгласуваност със стандартните структурни правила, ЕФУК дава да се разбере, че съществуват голям брой алтернативни структурни подходи, в зависимост от това до колко организацията е предварително запозната с методологията, както и до колко успешно се е включила в процеса по разпределяне ресурси.

ЕФУК описва пет генериращи усъвършенствани подхода за реструктуриране, които са подредени по значимост и тежест:

- Подход на въпросника/анкетата – Самооценка. Събраната информация може да се използва за дискусии или при мениджърски работни срещи;
- Подход на матричната таблица – Самооценка, която използва матрична таблица, съдържаща серия от изявления за постижения, които представляват всяка една от деветте стратегически важни области на модела и за всяка от които се дава брой точки. Обикновено матричната таблица бива създавана от мениджърския екип на организацията. На базата на групово дискусия се определят организационната визия и стъпките за достигане по всичките девет критерия на модела БМП;
- Подход на работната среща – Самооценка по структурни звена в резултат на оценка от работна среща. След обучение и събиране на подходящи данни, групата мениджъри оценява работата на организацията според 32 подкритерия. ЕФУК препоръчва в работата да вземат участие двама отлично подготвени оценители – вътрешен и външен;
- Подход по проформа – Външна оценка, подкрепена и анализирана от консултанти. Изготвя се на база данни, попълнени предварително от анкета с 32-та критерия. Подготвени оценители или колеги от различни отдели могат да прегледат

резултатите за силните и слабите страни, които влизат във формирането на БМП рейтинг;

- Подход стимулация за награда за качество – външна оценка, подтикната от стимулирана кандидатура за Европейската награда за качества на ЕФУК. Процесът се задвижва от специално обучен вътрешен екип за писане на доклад, който бива оценен и получава точки от външни оценители. Самата асоциация, иницираща ЕФУК, смята, че основните рискове при този подход е възможността докладът да се превърне в “творческо съчинение”, като не се открият реалните организационни проблеми.

ЕФУК препоръчва първите два подхода на начинаещи, като начини да се опознаят моделът и потенциалът за промяна, като постепенно ги прилагат “по-сурово”. Всичките горепосочени модели работят в полза на кандидатиране за Европейската награда за качество, дори и на практика никога да не се кандидатства за нея. Централно място в БМП се отрежда на структурата на самия модел (и оттук и описаните от него стратегически приоритети). В някои документи във връзка с модела се подчертава колко по-важно е “стриктно да се следват структурните принципи на модела, отколкото той да се нагоди така, че напълно да отрази уникалните стратегически приоритети на организацията, която го прилага. Приемането на генериращи нови възможности и стратегически приоритети за управление и контрол на качеството е изградено около процеса на усъвършенстване. Но това е концентриране върху стандартизирана “най-добра практика” на операционно ниво, като изцяло се игнорира възможност за управление и контрол на организационна стратегия, независимо какъв е нейния предмет и с каква цел е свързана (Stojanov, 2009, p.177).

В контекста на разгледаната съвместимост между Балансираната карта и Бизнес модела на приоритетите може да се направи изводът, че реално консолидирането би било полезно и за усъвършенстването на двата модела, ако управлението на качеството се трансформира в организационна стратегия, като двата модела биха били полезни в комбинация при употреба от организация, свързана с един предмет на производство и с ограничена номенклатура, като енергодобив и подобни.

Тук обаче е невъзможно да не бъде отбелязана още една особеност, която има принципна основа и допълва впечатлението, че двата коментирани модела могат да се надграждат и допълват, т.е. да съществуват в моделна симбиоза. Условието за проява и идентификация на тази специфична контролна проява са регистрирането и фиксирането на отклонения от възприетите норми и стандарти. При модела БМП това е брак, а при модела БКО говорим за нарушена стратегия - това са два

специфични резултата на нискоефективна организационна активност. В този контекст и в системата за качество, и в системата от балансирани показатели намира изява принципът на обратна връзка. Конкретният случай експонира обратна връзка с особен двоен контур или силует. Като уточнение е редно да се отбележи, че и за двата модела е реална връзката между вътрешните бизнес процеси и външните резултати, като при БКО тя се надгражда и от втория план на развитие, съответно между резултати и стратегия.

Въпреки безспорните качества на балансираната карта и нейната широка приложимост в света на бизнеса и консултантските услуги, не всички споделят мнението, че БКО е съвършеният контролен модел. Критиките са отправени най-вече в посока на: липсата на съгласуваност между показателите за ефективност и системата за мотивация по тяхното достигане; съвместяването на различни по характер показатели - както с материален, така и с нематериален характер. Макар че съвременната икономика доказва, че последните придобиват ключово значение за промените в организационните приоритети и стратегии, т.е. във всяка съвременна организация присъстват в едно цяло, когато не е създадена конкретна и точна методика за тяхното метрифициране и контролът, и управлението губят част от своята ефективност. По този повод след 2000 г. се появява и моделът за процесно-ориентиран анализ на рентабилността.

В общи линии за този модел може да се каже, че надгражда от една страна концепцията на БКО или употребата на нефинансовите показатели, определящи финансовите резултати, а от друга - методиката на процесно-ориентирания отчет(ABC). Освен споделяната тенденция в този модел се наблюдава и употребата на силните страни на съвременните концепции за усъвършенстване на ефективността, като същевременно умело са игнорирани определени недостатъци (Marshal, 2002, p.7).

Анализът върху взаимоотношенията на поредната група модели доказва, че моделното мислене е един системен процес, в който без приемственост няма възможност за развитие, а идейната еволюция дава резултати поради своя принципен характер и своеобразния механизъм за самоусъвършенстване.

Заклучението, което се оформя след критичния преглед на водещите образци в съвременното моделиране, организиращи архитектурата на организационната система за управленски контрол, поставя във фокуса на общественото внимание няколко момента:

- Акът на целево прецизиране и процесуално консолидиране презентира прехода в

управленската мисъл по отношение на системите за управленски контрол, в които от тактическа, тежестта се пренасочва към стратегическата директория, като чрез този компенсаторен механизъм се прави опит да се преодолее рязката граница между оперативно-тактическото и стратегическото равнище на ефективен контрол;

- Идейното сближаване, моделната еkleктика и процесното взаимно допълване са сериозни основания да се счита, че съвременният управленски контрол покрива целия периметър на организационно развитие - от процеса на организационно целепологане до процеса по реализация на стратегия;

- На базата на коментирания в експозето тенденции може основателно да се твърди, че реално има всички предпоставки една модерна организация да разчита за успешното си развитие и просперитет на една организационна контролно-управленска система, в която водеща роля би могло да се отреди на Модел или Процес като Балансирана карта за оценка;

- Реално, независимо от своето съдържание и архитектурно решение, такава контролно-управленска система би имала успех само, ако съумее да удовлетвори надеждите на обществото и неговите организации като балансира в максимална степен заявените от всички заинтересовани страни интереси.

Литература

1. Mintzberg, H. (1994), The rise and fall of strategic planning. NY: Prentice Hall
2. Kaplan R.& Norton D. (1996), The Balanced Scorecard: translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press
3. Horvath P. & Partners (2000), Balanced Scorecard umsetzen. Stuttgart: HRSG
4. Muller A. (2000), Strategisches Management mit der Balanced Scorecard. Stuttgart: HRSG
5. Ehrmann H. (2000), Kompakt – Training Balanced Scorecard. London: J&B Press
6. Mintzberg, H. Ahlstrand B. and Lampel J. (1997), Strategy safari. A Guided Tour Throuth the Wilds of Strategic Management. Boston: Harvard Business School Press
7. Stojanov E.,(2010), Alternatives in Model Consolidation when Establishing a Common Organization System for management Control. Economic Alternatives issue 1, Sofia: UNWE Press
8. Marshal W., (2002), Rethinking Performance Measurement. Pensilvania: PPS of the University of Cambridge
9. Stojanov E., (2009), Control Management Systems. Bourgas: Libra scorp Pres