

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

ОБЕСПЕЧЕНИЕ МОНИТОРИНГА ОБУЧАЮЩИХ ПРОЦЕССОВ КАК ФУНКЦИЯ БУХГАЛТЕРИИ

Санникова И.Н., к.э.н., доцент

Алтайский государственный университет

В современном мире знания являются важнейшим ресурсом, но они не даются раз и навсегда как неисчерпаемые природные богатства. Знания как ресурс необходимо постоянно поддерживать. В данном случае мы выбрали глагол «поддерживать», поскольку для такого ресурса как знания будет не правильно использовать глагол «возобновлять». В условиях турбулентности внешней среды возобновить знание уже не удастся. Отстал – значит, проиграл в конкурентной борьбе навсегда. В конкурентной борьбе происходит смещение акцентов с материальных ресурсов в пользу ресурсов интеллектуальных. Поэтому в совокупности процессов, обеспечивающих конкурентоспособность, все более важными становятся обучающие процессы. Самой приоритетной задачей менеджмента на сегодняшний день является налаживание непрерывающихся обучающих процессов, благодаря которым передается существующее знание и появляется новое.

Проектирование обучающего процесса необходимо начинать с выделения обучающихся субъектов, анализа промежуточных целей – результатов, определения мероприятий и сети поддержки.

Таблица 1

СХЕМА ОБУЧАЮЩЕЙ СРЕДЫ

Субъекты	Промежуточные цели - результаты	Мероприятия	Поддержка
Внешний консультант; внутренний консультант (инноватор); отдельный специалист; группа; организация в целом; клиенты и поставщики (по возможности)	Развитие умений и навыков; изменения в поведении; осязаемые результаты, затрагивающие нефинансовые показатели; осязаемые результаты, затрагивающие финансовые показатели	Интерактивные семинары; презентации; конференции; «разбор действий»; подведение итогов	Система индивидуального и коллективного стимулирования; Информационные базы данных, корпоративные сети (Интернет); организация сетевой компьютерной отчетности в рамках стратегического управленческого учета

В таблице 1 в качестве субъектов обучающей организации, кроме персонала организации, названы внешний консультант, и по возможности, клиенты и поставщики. Такой перечень обусловлен взаимовлиянием и взаимодействием всех субъектов, в ходе которого все стороны приобретают новые знания, изменяют представление о бизнес – процессах.

Очень эффективный способ приобретения неотчуждаемых (неявных) знаний – это кооперация с другими организациями, находящимися в горизонтальной плоскости социально-экономических отношений. Сформированные долгосрочные альянсы и сети представляют хорошую воз-

можность в процессе взаимодействия обмениваться знаниями, которые невозможно приобрести с помощью каких-либо других способов. Современный стратегический управленческий учет позволяет оценить эффективную форму взаимодействия между поставщиками и клиентами, рассматривая отдельную организацию, только как одно звено на пути создания стоимости. Совместные обучающие процедуры позволяют повысить эффективность деятельности всех участвующих сторон, что в конечном итоге находит отражение в положительной динамике и финансовых показателях участников обучающего процесса.

Внешний консультант пополняет свои знания вместе с консультируемой организацией. Внешнее консультирование на базе саморегулируемых профессиональных организаций, в перспективе, позволит сформировать общую базу данных по результатам осуществленных образовательных проектов. Своего рода электронная библиотека может явиться основой для формирования интеллектуальных моделей, способных ускорить решение задачи, при проектировании обучающего процесса в похожих ситуациях. Считаем, что в условиях незначительного по историческим меркам опыта аудирования и оказания консалтинговых услуг, недостаточности статистических данных, отдельной российской организации создание такой базы данных пока не под силу. Понятно, что подобная информационная поддержка значительно ускорит обучающие процессы и позволит оказать финансовую поддержку саморегулируемым профессиональным организациям.

Организационные изменения и обучение должны затрагивать всю организацию целиком, но одновременно не возможно запустить обучающие программы для всех структурных подразделений, поэтому целесообразно первоначально сформировать инициативную группу. Такая группа должна состоять из специалистов различных подразделений, включая бухгалтерию, поскольку с самого начала запуска обучающих процессов крайне важно определить цели, которые в перспективе должны выходить на финансовые показатели, и по мере продвижения вперед необходимо осуществлять анализ достигнутых результатов. В данном случае мы использовали словосочетание «анализ достигнутых результатов», чтобы отмежеваться от слова «отчет» в традиционном понимании. В контексте обучающей среды «отчет» должен восприниматься как критический обзор достигнутых успехов.

В таблице 1 намеренно использован термин «разбор действий». Здесь мы опять обращаемся к терминологии, принятой в зарубежной литературе по менеджменту, которая, в свою очередь обращается, как это не парадоксально звучит, к армейскому лексикону. В книге «Танец перемен: новые проблемы самообучающихся организаций» авторы, с завистью констатируют, что армия США на сегодняшний день добилась значительных успехов в обучении: «Нам приходилось слышать такую шутку: «Армия – это организация, которая непрерывно учится и ждет возможности действовать, а корпорации непрерывно действуют и ждут, что появится возможность немного поучиться. Будем надеяться, что более широкое знакомство с армейским опытом системной организации обучения побудит многие ком-

пании идти аналогичным путем¹» В армии США «разбор действий» определяют как профессиональное обсуждение события, ориентированное на соблюдение стандартов исполнения, и позволяющее участникам понять и усвоить, что случилось, динамику развития событий, и что следует сделать, чтобы укрепить свои сильные стороны и избавиться от негативных явлений. В рамках формирования обучающей среды «отчет» и следует понимать подобным образом.

Действенность программ обучения требует умения измерять эффективность обучающихся процедур. Невозможно чему-либо научиться, если нет ясных и однозначных показателей, оценивающих полученные результаты. Процесс установления оценочных показателей сам по себе является обучающим, если он осуществляется на базе системного мышления. Много раз нам на вопрос, заданный бухгалтерам и менеджерам, по поводу причин установления тех или иных оценочных показателей в организации приходилось слушать ответы: не знаем; так было всегда; у нас так заведено; руководитель так решил, ему видней. Субъективные установки, составляющие основу принятой системы показателей, обычно не подвергаются критике и даже не обсуждаются. То есть, изначально определенные показатели воспринимаются как данность, и управленческие решения принимаются на основе них без всякого анализа адекватности и действенности. Можно ли в данном случае говорить об эффективности, каких – либо семинаров или курсов повышения квалификации?

Система оценочных показателей, развиваясь годами, таким образом, является традицией, элементом организационной культуры. Следовательно, она воздействует на все стороны жизни организации, и одновременно сама испытывает их воздействие. Следовательно, попытки изменить оценочные критерии и показатели – это попытки повлиять на организационную культуру. С какими трудностями можно столкнуться при попытке изменения организационной культуры мы уже упоминали. Считаем, что не последнюю роль здесь также может сыграть личность внешнего консультанта, привносящего в организацию новые элементы организационной культуры.

Работа внешнего консультанта должна начинаться с яркой демонстрации значения финансовых и нефинансовых показателей в оценке деятельности отдельного специалиста, группы и организации в целом. Здесь допустимы вполне традиционные методы обучения, так речь идет об элементарной неграмотности в этом вопросе. Обычная обучающая программа, настроенная на активное восприятие новой информации, способна довести до сознания персонала, что помимо обычной текущей прибыли и рентабельности, возможны альтернативные подходы к измерению эффективности деятельности на разных этапах развития бизнес – процессов. Хотелось бы только подчеркнуть, что вся получаемая информация должна восприниматься в активном режиме, то есть обучение должно включать субъект – субъектное взаимодействие, и заранее настроить персонал на возможные ошибки, которые обязательно будут сопровождать инновационные процессы.

Как показывает опыт введения в организациях Алтайского края в рамках управленческого учета некоторых показателей нефинансового характера, связанных с мониторингом организационных изменений, благоприятное восприятие таких показателей наблюдается там, где они не стали инструментом «устрашения», понятны, не являются дополнительной нагрузкой для персонала. Пока это только первые шаги, и не приходится говорить о значительном опыте использования обширной системы показателей. Необходимо время, чтобы новые элементы прижились в организационной культуре, и постепенно вся система показателей стала ориентированной на измерение и оценку успехов в обучении.

Если инициативная группа включает работников бухгалтерии, традиционные консерваторы изначально вовлекаются в бесконечный процесс обучения, с одной стороны, получая импульс для саморазвития, с другой стороны, обеспечивая поддержку организационным обучающим процессам в виде мониторинга изменений. Вряд ли тогда кто-то может сказать, что методы бухгалтерского учета специально придуманы для того, чтобы создавать препятствие людям, стремящимся совершенствовать деятельность организации.

Далее в обучающие процессы постепенно втягиваются все подразделения организации. Здесь важное значение в качестве поддерживающего компонента приобретает информационная инфраструктура. Необходимы коммуникационные каналы, обеспечивающие доступ к носителям новых знаний. Их конкретное наполнение зависит от специфики деятельности, организационной структуры: отчеты, документы, видеоматериалы, компьютерные модели – носители явных знаний, которые облегчали бы предварительное знакомство с идеями и методами работы.

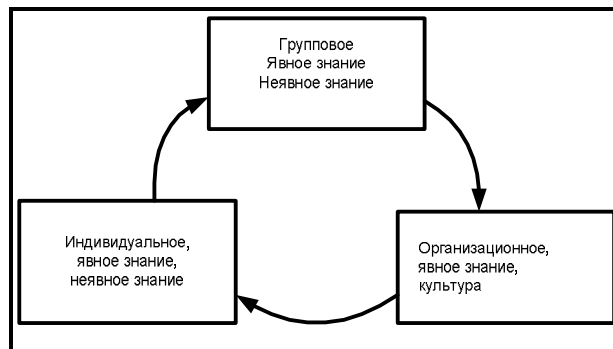


Рис. 1. Генерирование нового знания

Коммуникационные каналы при этом не следует воспринимать исключительно в виде электронных средств связи. Приобретение неотчуждаемых знаний возможно только при личных контактах людей, выполняющих совместную работу при наличии доверительных отношений в организации, открытости и взаимопомощи.

Совместная интеллектуальная работа обеспечивает развитие как обычных (явных) знаний, так и неотчуждаемых (неявных) знаний отдельных работников, представителей инициативных групп и персонала всей организации. В данном случае можно говорить о генерировании новых знаний в процессе обмена всеми видами знаний внутри организации и при взаимодействии с внешней средой. Запустив обучающий про-

¹ П. Сенге, А. Клейнер, Ш. Робертс, и др. Танец перемен. - М.: «Олимп-Бизнес», 2003. - 624с., С.488

цесс, и обеспечив достаточную поддержку всем составляющим, можно надеяться, что это будет бесконечный процесс: осознание необходимости перемен – эмоциональная вовлеченность – практическое действие – и все повторяется снова.

Непрерывно возобновляющийся обучающий процесс находится в сфере внимания большого количества специалистов – теоретиков «экономики фирмы». Так, например И. Нонака² предлагает собственное видение модели генерирования знания. Основными элементами модели являются социализация, экстернализация, комбинация и интернационализация знаний.

Социализация представляет собой приобретение неявного знания первоначально внутри инициативной группы, а затем и внутри организации в целом. Процесс передачи такого знания происходит во время взаимодействия работников при выполнении практических действий. Социализация буквально означает распространение индивидуального неявного знания среди взаимодействующих лиц и преобразования его в групповое неявное знание.

Экстернализация означает трансформацию неявного знания в явное через вербальный и невербальный язык. В процессе экстернализации требуется определенная, но все же ограниченная, на наш взгляд, формализация неявных знаний до состояния, в котором оно может быть доступно другим личностям.

Комбинация знаний – это аккумуляция и систематизация всех знаний отдельных групп в рамках организации. В самом простом виде комбинация знаний представляет собой информационные базы данных, корпоративные сети, сетевую корпоративную отчетность.

В рамках интернационализации происходит конверсия вновь созданного организационного явного знания в неявное знание отдельного работника. Данная конверсия осуществляется в период практических действий, когда работник стремится использовать необходимые ему организационные знания при выполнении своей работы. Здесь важно обеспечить, во-первых, доступ к информации, а, во-вторых, простимулировать практическое использование получаемых знаний.

Таким образом, круг замыкается, как это показано на рисунке 1, но новый виток – это уже качественно новое состояние всех субъектов обучающего процесса, характеризующее процесс развития. Ведь взаимодействие явных и неявных знаний субъектов обучающего процесса ведет к созданию нового знания. Модель демонстрирует, что процесс создания знаний является непрерывным, циклическим и происходит на нескольких уровнях (индивидуальном, групповом и организационном). В каждом цикле осуществляется синергия знаний, переходы явных и неявных знаний, которые указанный автор определил как самотрансцендентные, то есть превосходящие свои пределы.

Сбалансированная оценочная ведомость, по нашему глубокому убеждению, является наилучшей основой для мониторинга организационных изменений. Но на первых этапах связь между обучением и достигнутыми результатами в большинстве случаев практически невозможно доказать. В данном случае мы наиболее ярко наблюдаем отраслевую ограниченность бухгал-

терских оценок и призываем на помощь социологические методы. Здесь мы можем, например, с помощью анкетирования оценить эффективность проводимых семинаров, наблюдать за изменениями в поведении персонала.

Представленная в сбалансированной оценочной ведомости, система показателей эффективности способна заполнить тот пробел, который существует во многих организациях – это отсутствие обратной связи по вопросам стратегии компании. Менеджмент, использующий сбалансированную систему показателей, предоставляет организации возможность систематизировать и концентрировать свои усилия на выполнении долгосрочной стратегии. При условии именно такого подхода система становится основой управления организациями информационной эпохи.

На начальных этапах организационных изменений традиционные финансовые показатели могут сыграть плохую службу, поскольку не будут ощутимых результатов в рамках обычных бухгалтерских оценок, или они, скорее всего, ухудшатся в связи с ростом неизбежных расходов. Отрицательные оценки на начальных этапах способны остановить развитие обучающих процессов. Поэтому традиционные показатели не должны стать определяющими в оценке деятельности, прежде всего, инициативной группы. С помощью консультантов необходимо сделать анализ значимости обучающей программы для отдельных работников и группы в целом. Считаем данный этап одним из самых важных, решающих. Вряд ли удастся спроектировать систему оценочных показателей без погрешностей, но успех формирования обучающей среды будет зависеть от величины этой погрешности. Кроме того, из-за значительной неопределенности, изначально следует иметь в виду, что сформированная система показателей должна предусматривать возможность учета неожиданных результатов, которые иногда оказываются самыми важными.

Работа над первоначальными и последующими вариантами показателей сбалансированной оценочной ведомости – это еще и коллективное обучение. В данном случае идет увеличение неотчуждаемых (неявных) групповых знаний за счет эффекта синергии совместной деятельности работников.

В межфункциональных группах различные специалисты будут концентрировать внимание на показателях, профессионально значимых для них: расходы, показатели качества, скорость аппаратных процессов, отличительные характеристики новой продукции и т.д. Путем обсуждений и совместного анализа в итоге должна быть выработана единая, не громоздкая, доступная для понимания каждого цепочка показателей, характеризующая не только результаты, но и динамику деловых процессов.

Несмотря на требуемую лаконичность цепочки показателей, важно обозначить промежуточные цели. Временной разрыв в зависимости от специфики бизнеса между финансовыми и начальными нефинансовыми показателями может растянуться на годы, следовательно, нужны стимулирующие ориентиры, обеспечивающие поддержание интереса к обучающим процедурам. Промежуточные показатели являются индикаторами продвижения вперед, и они должны быть ощутимыми.

² Nonaka I. A Firm as a Knowledge-creating Entity: A New Perspective on the Theory of the Firm // Industrial and Corporate Change. 2000. V.9. №1

Обучающее значение сбалансированной оценочной ведомости, кроме всего прочего, заключается в необходимости пересмотра цепочки показателей в зависимости от этапа развития бизнеса. На разных этапах существования организации в сбалансированной оценочной ведомости соотношение значимости финансовых и нефинансовых показателей неодинаковое. Так, на стадии внедрения нового продукта значение нефинансовых показателей гораздо выше, чем на стадии зрелости продукта. Необходимость пересмотра бизнес-стратегии, а, следовательно, содержания сбалансированной оценочной ведомости, стимулирует обучающие процессы.

После принятия решения о производстве нового продукта в организации необходимо определиться с тем, каким образом будет осуществляться мониторинг перемен, связанный с новшествами, или финансовый контроль. Любое нововведение связано, как мы уже замечали ранее, с большим количеством неизвестных факторов, и по мере осуществления проектов организации приходится корректировать свои действия. Поэтому на данном этапе для системы учета особенно важно обеспечить гибкость, быстро впитывая все изменения.

На стадии внедрения продукта особенно важно отказаться от традиционных оценок эффективности деятельности, например, показателя рентабельности инвестирования капитала.

Как уже было сказано выше, для обеспечения мониторинга осуществляемых перемен, лучше всего весь процесс разделить на отдельные сегменты, и оценивать их поэтапно по мере продвижения вперед. Обучающей процедурой корректировки прогнозных затрат здесь может являться сравнение фактического уровня затрат, необходимых для осуществления проекта, с уровнем запланированных. Также хорошо известный в рамках стратегического управленческого учета анализ критического пути, когда в качестве выбранного оценочного показателя эффективности деятельности на данном этапе выбран показатель «период создания нового продукта» или «период времени, требующийся для выхода на рынок с новым продуктом». В случае значительных отклонений от заданного оценочного показателя организация должна отреагировать, например, выделением дополнительных ресурсов в ускорение реализации проекта. Если мы изначально определились, что самое главное в достижении конкурентного преимущества – это фактор времени, то дополнительные издержки – уже не столь важный фактор в достижении целевого оценочного показателя. Временной приоритет в системе оценочных показателей должен преодолеть стремление, даже скорее рефлекс, снижать затраты на исследования и разработки в угоду достижения краткосрочной прибыли. Ведь если конкуренты поддерживают высокий уровень затрат данного вида, то долгосрочная конкурентная позиция организации неизбежно будет ослаблена.

Хотя в любом случае нельзя забывать о системном подходе к решению любой проблемы, ведь непомерно высокие дополнительные издержки не всегда являются оправданными. Поэтапное расчленение всего процесса как раз и помогает добиваться оптимизации контролируемых параметров, поскольку промежуточный «разбор действий» позволяет откорректировать усилия по реализации проекта. Поэтапный процесс при-

ятия решений основывается на том, что тормозится дальнейшее расходование средств, пока нет успехов в завершении предыдущих сегментов. В любом случае важным моментом является скорость принятия решений, так как затягивание с принятием решений, может, в конце концов, загубить весь проект и лишит организацию конкурентного преимущества. Скорость принятия решения, быстрота обратной связи – это характеристики организационной культуры, которые следует изначально учесть при запусках обучающих процедур.

В некоторых случаях чрезмерно высокая неопределенность параметров делает нецелесообразным первоначальное разделение этапа на сегменты. В данном случае бухгалтерия должна научиться отслеживать информацию и выделять определенные стадии в ходе реализации проекта. Такой подход гармонично вписывается в схему обучающейся организации, в которой приоритет отдается не жесткому планированию, а мобильности реагирования на возникающие изменения.

На стадии роста бизнеса финансовый контроль становится более действенным. Здесь нужно иметь в виду, что данная стадия требует значительной маркетинговой поддержки, поэтому необходимо увеличивать расходы на маркетинг. Если в качестве основного оценочного показателя определена краткосрочная прибыль, то отнесение маркетинговых расходов на расходы периода способно дать неверный ориентир в оценке эффективности деятельности и подорвать желание поддерживать необходимый уровень маркетинговых расходов.

Основой стратегического управленческого учета данного этапа является мониторинг темпов роста рынка, что снижает неопределенности прогнозирования финансовых показателей. Но, так как период высоких доходов еще не наступил, прибыль не должна являться основным оценочным показателем эффективности деятельности.

Финансовое обоснование увеличения маркетинговых расходов должно производиться на основе анализа дисконтированных денежных потоков прогнозируемых будущих доходов, как, впрочем, и на предыдущем этапе, но точность расчетов повышается, поэтому объективно растет значимость финансовых показателей для принятия управленческих решений.

Здесь обучающей процедурой считаем проводимые регулярно расчеты денежных потоков. Они одновременно служат оценкой эффективности стадии роста бизнеса и являются основой для корректировок дальнейших действий. Чистый денежный поток на данной стадии может оставаться отрицательным или быть нулевым, так как организации необходимо реинвестировать средства от генерирования дополнительных денежных потоков в развитие рынка и продаж. Цель использования анализа дисконтированных денежных потоков в качестве основы финансового контроля состоит в том, чтобы побуждать менеджеров принимать во внимание долгосрочные перспективы своих действий.

Обучающие процедуры опять теснейшим образом должны быть связаны с системным мышлением. С одной стороны, ориентация в оценке на перспективный анализ дисконтированного денежного потока препятствует соблазну ориентироваться на текущие выгоды в ущерб долгосрочным перспективам. С другой стороны, мониторинг рынка должен сигнализировать о

предельном росте маркетинговых расходов, когда они перестают быть оправданными. Смысл обучения состоит в нахождении оптимального баланса между расходами периода и долгосрочными доходами.

Для поддержания обучающих процессов важно, чтобы система финансового контроля подходила для мониторинга динамики доходов от увеличения маркетинговых расходов. Осмысление получаемой информации обеспечивает формирование интеллектуальных моделей для последующих разработок новых продуктов. В целом система финансового контроля, действующая безостановочно, способна стать основой управления интеллектуальными моделями, встроенными в процесс планирования. Сам процесс планирования может рассматриваться как обучающая процедура, базирующаяся на создаваемых интеллектуальных моделях.

Стадия роста также обычно характеризуется крупными инвестициями в основной капитал, затем в оборотный капитал для финансирования запасов и роста дебиторской задолженности. И здесь организация может столкнуться с недостаточными объемами финансирования. Система стратегического управленческого учета должна давать возможности сопоставления темпов роста бизнеса и возможностей финансирования.

В качестве нефинансовых оценочных показателей на данном этапе может выступать показатель «доля рынка». Если система учета позволяет проводить мониторинг темпов развития рынка, то сигналом для корректирующих действий будет являться замедление этих темпов, что послужит основанием к тому, чтобы перейти к методам финансового контроля на стадии зрелости продукта.

Стадия зрелости продукта в большей степени соответствует традиционным методам оценки эффективности деятельности. Продукт становится доходным, отпадает необходимость в реинвестировании получаемых доходов в его дальнейшее развитие. Денежные потоки должны приобрести положительную динамику. Следовательно, в сфере финансового контроля акцент можно сделать на краткосрочных показателях эффективности деятельности.

На данном этапе основное внимание следует уделить повышению эффективности текущих операций, рентабельности, получению более значительных денежных потоков. Так как для многих продуктов стадия зрелости означает полное привлечение потенциальных покупателей на рынок и установление уровня текущего потребления, основная задача для организации должна заключаться в минимизации затрат.

Данная стадия является относительно «спокойной» с точки зрения необходимой скорости реагирования на возможные отклонения от заданных параметров. Для системы учета она является временем акцента внимания на традиционных финансовых показателях. Методами оценки эффективности деятельности могут быть общепринятые показатели рентабельности и операционные денежные потоки. Это период использования традиционной модели «затраты – объем производства – прибыль». Здесь он наиболее адекватен, так как важным фактором успеха, важным нефинансовым показателем, напрямую коррелирующим с финансовыми, является уровень загрузки мощностей. Стадия зрелости в жизненном цикле используется для оку-

паемости всех предыдущих инвестиций в разработку и осуществление проекта.

Стадия зрелости продукта, как правило, создает возможности для дальнейшего развития компании. Здесь имеется время для серьезных размышлений по поводу финансирования новых продуктов. Считаем, что этот период в наибольшей степени подходит для интенсификации обучающих программ. Обращаем внимание, что обучающий процесс, как нами уже было заявлено, не должен прекращаться, речь идет о возможностях его интенсификации. Сочетание благоприятных временных факторов и финансовых возможностей как раз позволяет это сделать, тем более, потребности в обучающих процедурах возрастают. Следует, однако, не забывать, что если в качестве основного оценочного показателя избрать текущую прибыль, то расходы на обучение могут не вписаться в общую картину оценки эффективности деятельности, если их только не признать расходами долгосрочного характера, что отвечало бы логике соответствия расходов будущим экономическим выгодам, связанным с окупаемостью задуманных будущих проектов.

На стадии старения и упадка продукта использование традиционных финансовых показателей опять становится недейственным. Использование показателей рентабельности не имеет смысла, так как их применение предполагает сложившийся объем инвестиций.

Вряд ли допустимо на этом этапе пользоваться результатами долгосрочного анализа дисконтированных денежных потоков, так как концентрироваться необходимо на ликвидности и генерировании краткосрочной наличности. Инвестиционная стратегия компании должна быть нацелена на скорейшее сокращение последних инвестиций в «умирающий» продукт.

На стадии старения и упадка продукта основным оценочным показателем эффективности деятельности может служить денежный поток, который можно использовать за пределами бизнес - единицы (направить на потребление или инвестиции в новые проекты). Более низкие объемы продаж требуют меньших вложений в оборотный капитал, и это высвобождает денежные средства для других целей.

Следовательно, наиболее адекватные методы финансового контроля данного этапа – это мониторинг денежных потоков.

Анализ денежных потоков является информационной основой для принятия решения о прекращении производства продукта. Сигналом для окончания производства должен послужить отрицательный операционный денежный поток. Любые инвестиции в этот момент нелогичны. Если на стадии внедрения и роста отрицательные денежные потоки бывают неизбежными и оправданными будущими экономическими выгодами, то здесь они неуместны. На данной стадии все затраты на продукт должны быть финансово обоснованными.

Представленная схема обучающей среды выглядит весьма упрощенно. Нами даны основные моменты формирования обучающей среды для бухгалтера. Безусловно, все стадии должны сопровождаться подробным анализом внешней среды, способной существенным образом повлиять на продолжение или сокращение жизни продукта. Кроме того, в целях упрощения мы привели пример смены методов финансово-

го контроля только в пределах одной бизнес-единицы, в действительности отдельные методы финансового контроля должны рассматриваться в общей схеме стратегических целей и задач всей организации, имеющей, возможно, сложную структуру и осуществляющей деятельность по многим направлениям. Задачей краткого изложения взаимозаменяемости методов финансового контроля являлась демонстрация возможности использования комбинирования известных методов анализа и учета, с одной стороны, для принятия адекватных управленческих решений, с другой стороны, для поддержания совместного группового обучающего процесса. При этом целью обучающего процесса непосредственно для бухгалтера должно стать не только овладение существующими методиками финансового контроля, но и развитие способностей представлять «нужную» информацию нужному менеджеру в нужное время». Многие стратегические решения являются уникальными, следовательно, для их принятия может потребоваться информация разового характера, а в системе учета должна быть предусмотрена возможность создания такой информации. Современные информационные технологии позволяют учесть такую возможность, а компьютерное моделирование становится важнейшим поддерживающим элементом обучающего процесса.

Все вышеизложенное позволяет представить разработку сбалансированной оценочной ведомости как диалог между менеджерами отдельных бизнес-единиц, руководством организации и лицами, осуществляющими подготовку информации к изучению. Посредством взаимодействия всех ответственных лиц определяется роль, отведенная конкретной бизнес-единице в общем портфеле компании. Естественно, что при этом необходимо иметь четкую финансовую стратегию для каждой бизнес-единицы. Такой диалог должен осуществляться непрерывно, потому что нет никакой гарантии, что бизнес-единица обязательно пройдет все представленные четыре стадии последовательно. Внешняя среда может внести существенные коррективы в логику развития бизнес-единиц и организации в целом. Неожиданное законодательное, рыночное или технологическое изменение может оказать существенное влияние на жизнь развитого продукта или его бренд. Поэтому должен быть постоянный мониторинг внешних и внутренних изменений, являющийся основой подтверждения или корректировки финансовой стратегии. Кроме того, различные методики ценны, если они становятся элементом культуры организации, а не только разовым событием, используемым для решения конкретной проблемы.

Даже краткое представление основ построения финансовой стратегии, не затрагивающее еще очень многие вопросы, например, управление рисками, позволяет увидеть сложность создания сбалансированной системы показателей и финансового мониторинга. Крупные западные корпорации не могут обойтись при проектировании обучающей среды без квалифицированных консультантов, создающих поддержку обучающему процессу. Безусловно, наши организации нуждаются в такой поддержке еще в большей степени. Ранее мы обосновали организацию такого консультирования на базе саморегулируемых профессиональных организаций.

Чтобы обеспечить жизнеспособность опыта консультирования на базе саморегулирования профессиональных организаций, по нашему мнению, необходимо обратиться к условиям создания обучающей среды, требующихся для любых субъектов. Как мы установили, для обеспечения поддерживающего эффекта необходимо достижение определенных результатов даже на начальных стадиях. Организационные изменения могут длиться годами, что не вызывает оптимизма и не стимулирует желание следовать примеру создания обучающей среды. Поэтому для обеспечения положительных примеров организационных изменений саморегулируемым профессиональным организациям следует первоначально ориентироваться на те организации, на базе которых быстрее других можно будет увидеть положительные изменения. Считаем, что в первую очередь, основанием для выбора таких организаций является их организационная культура. Организационная культура, определенная ранее как «культура процесса», не даст возможности управлять возрастающим объемом информации и более сложными заданиями, так как сама по себе не способствует раскрытию творческого потенциала персонала и обмену знаниями.

Одним из классифицирующих признаков организационной культуры является скорость обратной связи. Чем выше скорость обратной связи, тем быстрее видны организационные изменения. В организациях с сильными культурами наблюдаются достоинства всех существующих культур. В организации с сильной культурой в любом случае устанавливается четкая схема обратной связи. Быстрота же обратной связи не в последнюю очередь зависит от проницаемости внутриорганизационных границ, которые существуют даже в самых мобильных культурах. Для создания обучающей среды очень важно, в какой степени они ограничивают взаимодействие персонала, ограничивают движение идей и образование инициативных групп, способных исследовать вопросы, затрагивающие деятельность всей организации. Чем больше связей и чем насыщеннее информационные потоки между людьми в организации, тем быстрее протекают обучающие процессы. Организационная структура должна давать возможность работникам в процессе трудовой деятельности обмениваться информацией и знаниями с максимально возможным количеством своих коллег на различных уровнях вертикальной иерархии. Более «плоские» организационные структуры облегчают преодоление внутриорганизационных барьеров, способствуют организационному обмену знаниями между различными ступенями иерархии.

В формировании сильной организационной культуры не последнюю роль играет личность руководителя. Для организационной культуры руководителя являются моделью ролевого поведения, образцом и примером для подражания. Демонстрируя свою способность к обучению, единство слова и дела, приверженность целям и ценностям своей организации и добиваясь определенных успехов в реформировании управления, они подают пример всем остальным.

Для успешности в деле создания обучающей среды руководитель должен, во-первых, сам быть убежден в успешности организационных изменений и, во-вторых, добиться эмоциональной вовлеченности в обучающий процесс всего персонала. Настоящая задача высшего

руководителя заключается не в том, чтобы заявить персоналу о грядущих изменениях, а в создании организационного климата, благоприятствующего развитию обучающих процессов.

Вид деятельности и специфика труда являются факторами, определяющими тип организационной культуры, но даже консервативная культура, к которой традиционно принадлежат бухгалтерские службы, не является безнадежной в деле организационных изменений. Сильная организационная культура обучающей организации способна задать определенный темп и бухгалтерским службам как поставщикам информации для организационных изменений. Здесь как раз очень важна личность руководителя еще и как разработчика организационных структур, систем измерения и оценки результатов деятельности, стимулирования деятельности, создателя инфраструктуры, поддерживающей организационное обучение. Структуры также порождают определенные типы поведения. Под воздействием внешних факторов все внутренние изменения не в силах гарантировать абсолютный успех организационных преобразований, но неадекватная организационная структура и инфраструктура обучающих процессов заведомо обрекает на провал все начинания. Если руководство не занимается организационным строительством, перспективы для внешних консультантов и инициативных групп незавидные.

Таким образом, принимая решения о создании обучающей среды в регионе, саморегулируемые профессиональные организации должны в первую очередь ориентироваться на организации с «подходящими» организационными культурами и на неординарных руководителей. Атмосфера в организации, несомненно, влияет на качество и скорость обучающих процессов. На эффективность создания обучающей среды существенным образом влияет отношение персонала организации к знаниям и процессу создания знаний, от того, как персонал взаимодействует друг с другом, зависит успешность усвоения новых знаний. Такие организации способны стать авангардом формирования обучающей среды региона.

Литература

1. П. Сенге, А. Клейнер, Ш. Робертс, и др. Танец перемен. - М.: «Олимп-Бизнес», 2003.- 624с., С.488
2. Nonaka I. A Firm as a Knowledge-creating Entity: A New Perspective on the Theory of the Firm\ Industrial and Corporate Change. 2000. V.9. №1

Санникова Инна Николаевна