

Контрол на отговорността в социалната сфера

Венелин Терзиев, Евгений Стоянов

Control of Responsibility in Social Sphere: *The paper is focused on taking the responsibility and its relationship with a specific responsible entity. Due to the fact that this concept is becoming more and more crucial role in the process of achievement, analysis and management of socially significant results, its nature and formation of subjects, which have a direct opportunity to improve and control it, it is a matter on which society is worth paying attention. The aim of the study is to examine the formal and the essential expression of the operators concerned and through them to examine the mechanism of creating and carrying responsibility in a conceptual aspect. The tasks that come from the specificity of the object of analysis are related to the opportunity both subjects and the responsibility itself to be considered in an organizational, but also in a social plan.*

Key words: Responsibility, Responsibility Center, Management Control, Analysis.

ВЪВЕДЕНИЕ

Темата за социалната отговорност придобива все по-широка значимост. Нейното измерване и последващ контрол са една реална алтернатива за по-успешно развитие на обществото. Социалният резонанс на този процес провокира контрола в неговите многообразни изяви и поставя целта да се потърсят възможни ефективни варианти за оказване на въздействие и внасяне на корективи при необходимост. Анализът и на регистрираните резултати, и на развиващите се социални програми и политики доказва, че само една конвергентна форма на контрол, каквато е управленският контрол и неговите системи, са в състояние да удовлетворят осъзнатите и все по-широкомащабни нужди от контрол.

Приложението на контрола в най-различни форми и техни разновидности е предопределено от динамиката в развитието и адхократичната структура на обществото. Присъствието и свободното поведение на редица икономически и политически субекти създават висока конфликтногенност на социалната среда и реално за нейното бъдеще може да се говори, когато то се обвърже със социалното програмиране. В този контекст за гарантирано съхраняване и опазване на заявените интереси се оказва, че всяка социална политика е възможност отговорността, произтичаща от нея, да се материализира в конкретно материално благо, независимо от неговия характер и форма на присъствие когато се осъществява контрол върху самата отговорност, обоснован от системен процес прилагащ адекватни системи.

Системите за управленски контрол се осъществяват във функциониращи икономически системи, чиито дейности са ограничени както от природата и качеството на наличните ресурси, така и от същността и специализацията на тяхната дейност [1]. Основателна причина за тяхното бурно развитие е от една страна съдържателното и концептуално усъвършенстване на теорията на контрола, а от друга- нуждата от повишаване на тяхната ефективност.

Разглеждайки научната литература и постиженията ѝ в тази област, като рационално и логично може да се приеме, че система за контрол е единна и цялостна съвкупност от елементи, необходими и достатъчни за проявлението на контролната функция, които правят възможно реалното съществуване и логично развитие на контролната дейност, като между тях съществуват закономерни причинно-следствени взаимоотношения [3]. Нейната структура отразява вид и брой елементи, конструктивни особености, съществуващи взаимовръзки между елементи, както и между етажи от самата система, наличие и качество на противоречия, източници и движещи сили на нейното функциониране и развитие.

Макар да съществуват много становища за елементите на контролната система, едно по-прагматично и по-обобщаващо извежда няколко нейни базови

елемента: обекти на контрола; субекти на контрола; стандарти; инструментариум на контрола. Признаците, по които са структурирани тези елементи са персонифициране и определяне на отношенията на контрол, провокирани от управлението като основание. Логиката при селекцията на тези признаци е ангажирана с обстоятелството, че за проявлението на контролната функция, установяването на контролни отношения и реализирането на контролна дейност са необходими „социални носители“.

ЕФЕКТИВНОСТ НА СОЦИАЛНОТО УПРАВЛЕНИЕ ЧРЕЗ КОНТРОЛ НА ОТГОВОРНОСТТА

Сериозен акцент, който увеличава социалната значимост и интерес към контрола и системите му, е фактът, че негов обект в крайна сметка са само и единствено личностите и техните формирования. При реализиране на целите и задачите на управлението те обособяват поле на свободни решения в своето поведение и именно то създава условия за отклонения, а следователно и предпоставка за тяхното потенциално включване в системата за контрол. Съществена отправна точка в развитието на контрола и системите му е конструктивният анализ на неговите обекти. Поради по-често срещаните в практиката случаи, където личностни формирования се възприемат в качеството на обект на контрол, един удачен метод е този на декомпозиране. При него аналитичният процес протича на базата на различни признаци. Дългогодишната практика е утвърдила някои от тях като: степен на агрегираност; сфери на дейност на обекта; времеви хоризонт на дейността на обект и др. Балансираното съвместяване на споменатите признаци предопределя ефективност на контролната и усъвършенстването на контролираната система. Един от най-добрите резултати при формирането на контролни системи се регистрира, когато в основата се залага степента на агрегираност на обекта на контрол. Този признак дава възможност да се онагледят структурата, която включва отделни личности, обособени подразделения и икономическата система като цяло. Но най-големият приоритет е възможността, базирайки се на него, да се обособят системи за дивизионен контрол или за контрол по центрове на отговорност.

Появата и обособяването на конкретната форма на контрол е свързана с 50-те години. Макар контролът в централите на отговорност да се прилага под различни модификации, все по-масово принципно контролните действия са насочени към ограничаване на разходите, като в този начален етап от развитието на тази концепция тези звена на икономическите системи се формират като центрове на разходите. В икономическата литература от този период се появяват редица дискусии, посветени на подбора от критерии по установяване на центрове.

Определена група представители на управленската мисъл насочват подбора към чисто технически условия, като наличие на обосновани норми на разходи според вида дейност и наличие на измерителна техника. Усложняването на пазарните ситуации и динамизирането на икономическата среда предизвикват усъвършенстване на икономическите субекти и повишават нуждата от по-качествени контролни действия и мероприятия. Разширява се кръгът от делегирани правомощия на централите за разходи и тяхната дейност вече се формулира като „счетоводство на отговорността“ [6]. Промяната в съдържанието на дейността предопределя трансформация в критериите по обособяване им. Най-значимата разлика е персонифицирането на разходите и обвързването на лична отговорност с реализирането на финансови резултати.

В икономическата литература в края на 60-те се формира понятието „център за финансова отговорност“ като технологично обособена единица на бюджетното управление. Центърът на отговорност е област на конкретна активност и предметна ангажираност в организацията, за управлението на която са делегирани

правоомощия на даден субект (мениджър). Същността на правоомощията отразява правоотношенията и отговорностите по дейностите на конкретния център.

Важно е да се отбележи, че центровете по отговорност са сегменти от неформалната организационна структура в повечето случаи и имат временен характер. Причина за този белег е функционалната им ангажираност. Често срещани в практиката са случаи, в които центровете на отговорност не са идентични на звената от формалната организационна структура [2]. Поради неформалния характер на част от обособените центрове на отговорност невинаги мениджърите и отговорните лица са едни и същи. Тази характеристика от управленска гледна точка е залегнала при формулирането на критериите по персонифициране на отговорността по следния начин [3]:

1. Лице, делегирано да поръчва и използва услуги, е задължено да отговаря за размера на разходите по тези услуги.

2. Ако конкретно лице с конкретни действия може да повлияе в значителна степен на размера на дадени разходи, то може да бъде отговорно за действията и за разходи си.

От юридическа гледна точка към тях могат да се прибавят и още:

1. Дори ако определено лице (мениджър) със своите преки действия не може в значителна степен да повлияе на размера на регистрираните разходи, може да бъде делегирана отговорност за тези елементи на разходите, на които то влияе опосредствено чрез други лица, непосредствено отговорни за тях;

2. Предоставянето на възможност за документиране на дейността на центъра на отговорност и делегирането на отговорност на лице по регистрирането на финансово-счетоводна информация за даден продукт или услуга, ангажирани с конкретния център.

Многообразието на гледни точки позволява да се анализира и преосмисли функционирането на всяко звено и част на икономическия субект. Само в случай на положителни отговори в процеса на тестване по всички условия могат да се сформират центрове на финансова отговорност, неформално прикрепени към звена от различни йерархически нива. Това е принципът на създаване на сложна контролно-управленска система от центрове на финансова отговорност от отделната личност през бригади и цехове, производства и отдели до общото организационно ръководство. Основна форма на контрол върху дейността на центровете на отговорност е финансово-счетоводният контрол, в който се развива нова подсистема от аналитични сметки, характеризираща разходите по центрове.

Управленският контрол, като съществена функция в дейността на всяка икономическа система, кореспондира със счетоводната документация. Той използва регистрираните в нея резултати като изходна информация. Обособеният за нуждите на мениджмънта вид управленско счетоводство се занимава именно с натрупването на хоризонтални данни най-вече от средното йерархическо ниво. С неговото функциониране са ангажирани центровете на финансова отговорност.

В средата на 80^{-те} години се констатира, че това оказва влияние на неговата значимост като основен източник при предоставянето и формирането на масив от необходима полезна информация за вземането на различни управленски решения според вида и направлението на дейността. Целенасочената нарастваща ефективност на съвременните икономически системи е обвързана със структурното им усъвършенстване. Принципът на йерархията моделира всяка структура, координира всяко ниво, балансира ролята на всяка организационна клетка, обособена според степента на значимост, регулирана от делегирани правоомощия относно качеството на постъпваща информация, възможност за нейния анализ и роля в процеса по вземане на решения. В този период от развитието на контролните системи, реализирани под формата на центрове на отговорност, се задълбочава необходимостта от тяхната по-тясна специализация, дефинитивно насочена към

конкретни дейности и обекти.

За да се присъедини определено структурно звено към конкретен тип центрове за отговорност е необходимо да се разгледа неговата функция, да се определи ролята му при формиране на финансовите резултати, мястото му в разпределението на ресурси, както и степента на автономност и функционален суверенитет спрямо други звена в цялостната структура [4]. На този диференциран принцип се уповават няколко класификатора, изразяващи три гледни точки. В първия случай са определени три вида центрове - на разходи, печалба и инвестиции. Вторият класификатор обособява следните видове центрове на отговорност: бюджетни, по разходи, по печалба, по инвестиции. В съвременните виждания по този въпрос се оформя становището, че в основен тип център на отговорност по критерия „естество на дейност“ могат да се формулират основни и спомагателни такива.

В последните години на XX^{-ти} век за нуждите на контрола в организации от корпоративен тип се появяват и центрове за определено ниво или за част от финансово-контролните операции. Обобщен израз на тази тенденция са управленските разходи, и в някои случаи като спомагателен - за нормативни разходи. Определящи за регулирането на взаимоотношенията са правомощията и обемът на контролираната дейност.

В реалната практика често се срещат и центрове от смесен тип, които съчетават функциите на споменатите видове или фокусират своята дейност в посока на пазари, продажби и управление. Част от делегираните правомощия на всеки център са свързани именно със съвременната и адекватна реакция в процеса по вземане на решения. Значимостта на взетите решения се предопределя от позицията на центъра в системата и звеното, в симбиоза с което функционира в йерархията, произтичащото от това качество на изходната информация, компетентността на управленския екип и осмислената му отговорност при реализацията на този процес.

Осъзнавайки моралния, психологическия и най-вече финансов ефект на отговорността като фактор при вземането на решения, в процеса на управленски контрол в тези центрове се осъществява управление и контрол върху самата отговорност, а системите на управленския контрол реално осчетоводяват материалната и нематериалната същност на отговорността, надхвърляйки рамките на финансово-счетоводния инструментариум [5].

Основна функция на така наречените бюджетни центрове е тяхната отговорност при съставянето на части от бюджета и проекти за неговия окончателен вид. В пълномощията на мениджъра могат да бъдат включени както контрол върху ресурсите, така и постъпилите приходи.

Центровете по разходи, като обособени най-рано и с най-много натрупан и споделен опит, имат функционалното си задължение да оптимизират резултатите си чрез максимално ефективен контрол върху ограниченото количество ресурси. В по-новата икономическа литература този вид центрове на отговорност има два подвида, обособяването на които е пряко свързано с организационната формална и неформална структура - съответно център за управленски (основен) и център за нормативни разходи (спомагателен).

В центровете по печалба се създава реално да се оформи актуален отчет на дохода и разходите, като по този начин се осигурява възможност финансовите резултати на основание на реализираните приходи.

Най-новият вид центрове на отговорност са инвестиционните. Ефективността на работата им е свързана с възвращаемостта на инвестираните активи. Нивото на приходи и разходи винаги се явява съществена част от оперативнотактическите организационни цели. Чрез достигането на определени нива на целевите показатели по приходи и разходи може ефективно да се настрои цялостната управленска

дейност. Разработването на технология за отчитане на дейността на центровете се оказва важна за концептуалното им усъвършенстване и институционално утвърждаване.

Процесът по създаване, функциониране и актуализиране на бюджетите, обвързвайки ги със стратегическа насоченост, стойностна конкретност и логическа последователност, може да се разгледа като особена творческа дейност на центровете по отговорност, свързана със създаване на своеобразен сценарий за действия в рамките на бюджетния период. Тези действия, предприети и съдържателно осмислени от центровете по отговорност, са: програмиране, подготовка на бюджета, изпълнение и оценка, като тази съвкупност в никакъв случай не е механичен сбор, а действащ механизъм, регулиран от отговорни решения и конкретни действия, които са резултат на вярната, правилната за конкретната ситуация мениджърска реакция.

В условията на задълбочаващата се пазарна и стратегическа ориентация в средата на 90-те години от страна на икономическите субекти рязко се увеличава делът на обособените "други разходи", с което драстично намалява ефективността на центровете на отговорност. Тази тенденция индикира разместване в основите на контрола, по-конкретно отговорността вече не е еквивалента само на финансови резултати. Центровете на отговорност преместват своя предмет на внимание от финансови резултати към ефективност във функционирането на конкретното звено. В този период от развитието на контролните системи от вида центрове за отговорност основен проблем е остойностяването и отношенията между отчетените разходи и приноса на конкретното звено в процеса по формиране на приходи и печалби. В решаването на този управленски казус се установяват няколко подхода. Най-прилаганият сега подход е свързан с реалните възможности, които предоставя консолидирането на материалните, стойностните и нематериалните показатели, отразяващи дейността на отделните центрове, с приоритет на формираните на база функционални подразделения чрез реализирането на комплексен многокритериален анализ. В този случай контролната рамка значително надхвърля ограниченията, наложени от финансово-счетоводния инструментариум.

Ключова роля за процеса на промени в инструментариума има понятието „ефективност“. За оценка на дейността на организационните подразделения и звена са необходими ориентири, в качеството на които могат да се дефинират ключови показатели за ефективност. „Сакралното“ значение на ефективността за определени центрове на отговорност може да се ограничи до чисто финансови показатели, но от друга страна, за центрове, ангажирани с различни по своята същност дейности, това съвсем не е просто.

Анализът на този проблем провокира развиването на определени тези в три насоки:

Първо. Деление на показателите на финансови и нефинансови. Финансовите показатели в стойностно отношение произхождат от бюджетната система и управленските отчети- обемът на планираните и фактически изразходвани средства по статиите на бюджета, имащи отношение към конкретен център на отговорност, или допустимият лимит за преразход по статии. За нефинансовите може да се отбележи, че изцяло зависят от спецификата на дейността на конкретното подразделение. Безусловно, при анализ на ефективността на дейността се препоръчва съвместяването и на двата вида, защото в противен случай не може да се разчита на обективна оценка.

Второ. Обособяване на стратегически и функционални показатели. Стратегическите показатели характеризират достигането на цели в развитието на организацията като цяло, обикновено фиксирани в дървото на целите (до 1992г.) или в балансирана карта за оценка (след 1992г.). Връзките на центровете на отговорност с формирането на стратегически показатели са дотолкова, доколкото те предоставят

информация от оперативно-тактически характер. Функционалните показатели отразяват при всеки случай по-важните аспекти от дейността на отделните подразделения с ограничен времеви хоризонт.

Трето. В този ред на мисли е необходимо да се отбележи, че в епохата на знанието и технологиите се наблюдава дефиниране на материални и нематериални показатели, при формирането на които ефективността придобива стратегически характер. Вторите стават все по-важен фактор за дългосрочния успех на организациите и едно сериозно предизвикателство за измерването, управлението и контрола.

Нуждата от по-висока ефективност на контролните системи допълнително стимулира процеса на усъвършенстване в процедурите за подбор на показатели. При дефинирането на ключовите показатели се появява необходимост да се съпоставя значението им с нормативи. При по-често срещаните видове и групи показатели процедурата е в повечето случаи стандартизирана. Не такова е положението при уникалните и нестандартни образци, особено ако липсват и примери, класифицирани дори като частни случаи в специализираната методологическа литература. Тогава се прилага гъвкав творчески подход. Първоначално нормативите могат да се достигнат по емпиричен път или по метода на експертни оценки, като в процеса на работа корекциите са право и задължение на конкретните центрове по отговорност. Доколко ефективността може да се определи обективно и цялостно чрез система от показатели, е доста рисковано да се твърди, но е важно да се отбележи, че приоритет има не математическата точност при разчета на нормативите, а динамиката на показателите. Приемайки за норматив фактическото значение от първия отчетен период, може да се съпостави с него като база степента на ефективност от следващия такъв период. В такъв непрекъснат процес по-добрите значения автоматично придобиват свойството на норматив и са основна предпоставка за постоянно повишаване на ефективността в структурите на икономическата система под прекия контрол, оказван от центрите по отговорност. Отчетните периоди за различните показатели имат различна продължителност, която се определя от спецификата и организационното ниво на контролирания обект, както е от тежестта на показателя и взаимоотношенията му с другите такива в цялостната система.

За установяването на степента на ефективност в работата на центрите по отговорност се използват утвърдени в практиката аналитични методи. Като техен обект за анализ са показателите за конкретния център и достигнатите от тях стойности. Целта за анализа върху изпълнението на планове и бюджети е получаване на оперативна информация за достигане на планираните стойности или причините за негативните тенденции, свързаните с тях решения по отстраняването им, както и корекциите върху планове и задачи. Отговорността на тези мероприятия се състои в отстраняването на влиянието на фактори, които не зависят от мениджъра на центъра и не са в неговите правомощия. Основните методи в тези случаи са факторният анализ по цени и обем върху отклоненията, а след това съставянето на гъвкава бюджетна рамка, адекватна на ситуацията, с потенциал да измери в стойност отклоненията и да окаже контрол върху тяхната динамика в желана посока на развитие.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

От написаното може да се формират следните три обобщаващи извода:

Първо: Фундаменталният научен подход за разглеждането на системата за управленски контрол като съвкупност от елементите предмет, обекти, субекти и инструментариум, връзките и взаимодействията между тях, съхранява своето основополагащо значение в научните изследвания. Същевременно през втората половина на XX век нараства ролята на научните и практико-приложни изследвания,

които са целенасочени към отделни аспекти и направления в усъвършенстването на структурата на системите за управленски контрол. Това надгражда съществуващите разбирания за тези системи като системи с предимно оперативна производствено-технологична насоченост, които имат за предмет изключително материалните параметри на функциониране на организациите. Към края на века вече в голяма степен са оформени в теоретичен и практически план нови концептуални възгледи за развитието на оперативнотактическите, и в известна степен на стратегическите аспекти на системите за управленски контрол, което е свързано преди всичко с промени във вижданията за предметната област на контрола и използвания инструментариум.

Второ: В по-конкретен план за обособяването на специализираните центрове на отговорност може уверено да се твърди, че те окончателно формират възможността за реализация на контролно въздействие и провеждане на необходимата конкретна информация в двете посоки - от операционно към стратегическо равнище и обратно. Тяхната тясна специализация осигурява висока чувствителност към отклонения и промени, както и изпращането на контролно-информационни сигнали, адресирани и свързани с организационното поведение и стратегия. Обвързването на всеки център с определени правомощия и финансова отговорност инициира високоефективни предложения и мозъчни атаки за всеки индикиран проблем. Сформирането и все по-тясната специализация на всяко такова организационно ядро има двояк ефект, както за изграждането на много по-квалифицирани специалисти, „въоръжени“ с необходимата информация, така и за степента и темповете на организационното израстване. Но може би най-значим е техният ефект в създаването и реализацията на ефективен оперативнотактически контрол, който в последните години работи в съгласуваност със стратегическия. Центровете се явяват като своеобразни целенасочено обособени рецептори в състава на „вегетативната“ управленска система на съвременната организация, провеждащи двустранно контролно-информационните сигнали от и към централната контролно-управленска система, без които става все по-трудно осъществяването на реален контролен процес.

Трето. Развитието и усъвършенстването на центровете като неформални структурни звена, работещи и в многонационални организации от корпоративен тип, дава основание за тях да се мисли и като алтернатива в цялостния социално-контролен процес. Освен тяхната роля във вътрешноорганизационното развитие, се утвърждава разбирането, че подобен тип неформални структури могат и имат място и роля и в развитието на отговорността и контрола, и в междуорганизационните отношения при реализацията на социални програми, проекти и стратегии. Реално този тип специализирана контролна субектна структура би предопределила, именно въз основа на своята ефективна работа, да се изградят по-ефективни взаимоотношения между съществуващите много на брой финансово-контролни институции. Концептуалното усъвършенстване на идеята за центрове на отговорност би обособило условия и среда за развитие на единна и монолитна система за ефективен контрол в социалната сфера.

В заключение може да се каже, че явлението „отговорност“ притежава основно нематериален характер и именно това провокира приложението на системи за управленски контрол, които да гарантират ефективност на социалното управление и реална възможност за по-устойчиво развитие на социалната сфера.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Динев М. Контрол в социалното управление. Тракия-М, С., 1999, стр.9.
- [2] Ламбовска М. Бюджетно управление на стопанската организация, С., „Експрес“, 2007, стр.71.

[3] Симеонов О., Теоретични въпроси на контрола, С., „Академ Консулт“, 1997, стр.110-111.

[4] Стоянов Е. Контрол в счетоводството на отговорност, МНПС на ФНТС 2009, С., сборник, стр.19.

[5] Стоянов Е. Теория на финансово-контролните системи и институции, Бургас, Либра скорп, 2013, стр. 89.

[6] Udy, S.H., Organization of Work. New Haven, Conn.: HRAF Press, 1959, p.30-50.

За контакти:

Проф. д.ик.н. инж. Венелин Терзиев, Катедра „Техническа механика“, Русенски университет „Ангел Кънчев“, e-mail: terziev@skmat.com