

ТЕОРИЯ КОНТРОЛЛИНГА В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ

THEORY OF CONTROLLING IN BUSINESS MANAGEMENT

N. Kharitonova

Professor, FGBOU VPO "Financial University under Government of the Russian Federation", of "Economics and crisis management"

kharitonova@mail.ru

N. Kasymova

Postgraduate, FGBOU VPO "Financial University under Government of the Russian Federation"

kasymova@mail.ru

Харитоновна Наталия Анатольевна

Д.э.н., профессор,

ФГБОУ ВПО "Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации",

кафедра "Экономика и

антикризисное управление"

Касымова Наргиза Бахтияровна

Аспирант, ФГБОУ ВПО

"Финансовый университет при

Правительстве Российской Федерации"

Материалы международной научно-практической конференции "Экономика и управление в XXI веке: теория, методология, практика", г.Москва, 30 ноября 2012 года.

Современная система управления, представляющая собой администрирование деятельности предприятия с помощью таких элементов как планирование, мотивация и контроль, в процессе принятия управленческих решений опирается на систему контроллинга.

Несмотря на то, что в пространстве СНГ система контроллинга начала внедряться с 90х годов XX века, истоки его уходят корнями в средние века. Уже в XV веке при дворе английского короля существовала должность с названием "Countrollour", функции носителя которого заключались в документировании и контроле денежных и товарных потоков. В современном значении термин "контроллинг", как характеристика области заданий, начал использоваться в США с конца XIX века, однако, широкое распространение контроллинг получил только в 20-е годы XX века [11].

Необходимость в повсеместном распространении системы контроллинга на предприятиях США была вызвана развитием промышленности, усложнением процессов производства, увеличением расходов, изменением результатов деятельности, а также снижением оперативности получения данных при одновременном росте значимости их для принимаемых управленческих решений. Однако не все предприятия вводили систему контроллинга, которая на том момент времени была ориентирована, прежде всего, на организацию более детального производственного учета и финансового контроля; многие довольствовались существующей системой управления, что, конечно же, не могло обеспечить эффективную работу экономического субъекта на длительный период [4].

В последствии в связи с разразившейся Великой депрессией 1929–1933гг. большая часть предприятий обанкротилась, оставшиеся же, чтобы продолжить свою деятельность, должны были находить и использовать возможные резервы увеличения прибыли и снижения затрат как в текущем периоде, так и на перспективу. В результате вновь возрос интерес к контроллингу, процесс внедрения которого в деятельность предприятий стал предполагать также развитие и совершенствование системы планирования. Однако практических знаний и навыков управленцев и бухгалтеров, несмотря на их тесное сотрудничество, оказалось не достаточным для того, чтобы добиться серьезного улучшения показателей эффективности работы предприятий только в результате принятия верных управленческих решений на основе практического опыта. Необходимо было иметь базовую теорию контроллинга, представляющую собой общепризнанную систему показателей, отражающих состояние хозяйствующего субъекта, и их интерпретацию, а также методов планирования, принятий управленческих решений, оценки их результативности и контроля за исполнением.

Так, развитию систематизации теории контроллинга содействовало создание в 1931 г. профессиональной организации контроллеров (Controllers Institute of America), переименованной в 1962 г. в Financial Executive Institute (FEI) [11].

Следует подчеркнуть, что американская модель контроллинга основывалась на процессуальном подходе, выстраивающем систему контроля за результативностью хозяйствования, в большей степени опираясь на практи-

ческий опыт. Согласно американской модели система контроллинга распространялась на такие функции управления предприятием, как составление и координация планов, ведение внутрифирменного учета и отчетности, а также составление отчетности для внешних пользователей. Американская модель затрагивала и вопросы разработки перспективных методов управления, налогообложения, страхования, оценки и ревизии бизнеса, а также его информационного обеспечения и консультирования.

Опыт США по применению контроллинга в кризис для вывода предприятий на этап подъема был использован европейскими странами, в частности Германией, обратившихся к контроллингу, как системе теории и практики управления, после Второй мировой войны, когда наблюдался спад экономики. С течением времени концепция контроллинга, созданная в Германии, начала существенно отличаться от американской, прежде всего, системным подходом, предполагающим создание первоначально теоретической основы контроллинга для дальнейшего ее применения на практике [10]. В немецкой школе к функциям контроллинга принято было относить бюджетирование, управленческий учет и стратегическое планирование.

Различие в подходах, а также понимании роли контроллинга в организации управления хозяйствующими субъектами, проявилось в том, что до настоящего времени нет единого определения термина "контроллинг".

В частности в американской школе "контроллинг" отождествляется с понятием "управленческий учет", который американские ученые Э. Аткинсон и Р. Каплан определили как "упорядоченную систему выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений по деятельности организации информации и показателей для управленческого звена организации (внутренних пользователей – руководителей)" [1].

Европейские ученые же, рассматривая контроллинг как более широкое понятие, включающее в себя не только управленческий учет, давали следующие определения:

- ◆ основатель современного контроллинга Д. Хан: "контроллинг – это автоматизированная система управления управлением" [11];

- ◆ немецкий ученый П. Хорват: "контроллинг – это комплексная межфункциональная концепция управления, целью которой является координация систем планирования, контроля и информационного обеспечения" [8].

- ◆ российский ученый М. Лукашевич: "контроллинг – это целостная концепция экономического управления предприятием, направленная на выяснение всех шансов

и рисков, связанных с получением прибыли (информационное обеспечение)" [3].

В Большом экономическом словаре А. Борисова дано следующее определение термина: "контроллинг – система постоянной оценки всех сторон деятельности предприятия, его подразделений, руководителей, сотрудников с точки зрения своевременного и качественного выполнения заданий стратегического плана, выявления отклонений и принятия безотлагательных, энергичных действий, чтобы намеченные рубежи были достигнуты при любых изменениях хозяйственной ситуации" [2].

Таким образом, можно заключить, что контроллинг значительно шире управленческого учета, направлен на достижение стратегических целей развития предприятия и предполагает реализацию разнообразных функций: документирование и контроль денежных и товарных потоков, целеполагание, планирование, учет и контроль, объектом оперирования которых является информация о деятельности хозяйствующего субъекта. Под информацией в рамках представленного определения понимаются показатели бухгалтерского, финансового, а также и управленческого учета, обработка которых является сквозной функцией контроллинга (рисунок 1). При этом информация должна быть не только отправной точкой, обрабатываемым ресурсом, но и результатом действия системы. Об эффективности системы контроллинга следует судить по информации на выходе, предоставляемой руководящему аппарату: насколько она актуальна, насколько она достоверно и полно представляет картину о хозяйствовании субъекта.

В зависимости от целей и характера требуемой информации различают три отдельные концепции контроллинга – ориентированная на учет и на прибыль, ориентированная на информацию, ориентированная на управление – основные характеристики по которым представлены в табл. 1.

Следует подчеркнуть, что представленные концепции являются логическим продолжением друг друга, что объясняется совершенствованием с течением времени не только функций контроллинга, но и развитием компьютерной техники и информатики, а также формированием принципиально новых направлений общего менеджмента, например проектного. В частности, третью концепцию, ориентированную на управление, можно представить по функциям менеджмента следующим образом (рис. 2).

В рамках данной концепции определены соответствующие регламенты для организации службы контроллинга.

Так, миссия службы контроллинга и ее служащих была четко сформулирована как на международном, так и на локальном уровнях (табл. 2).

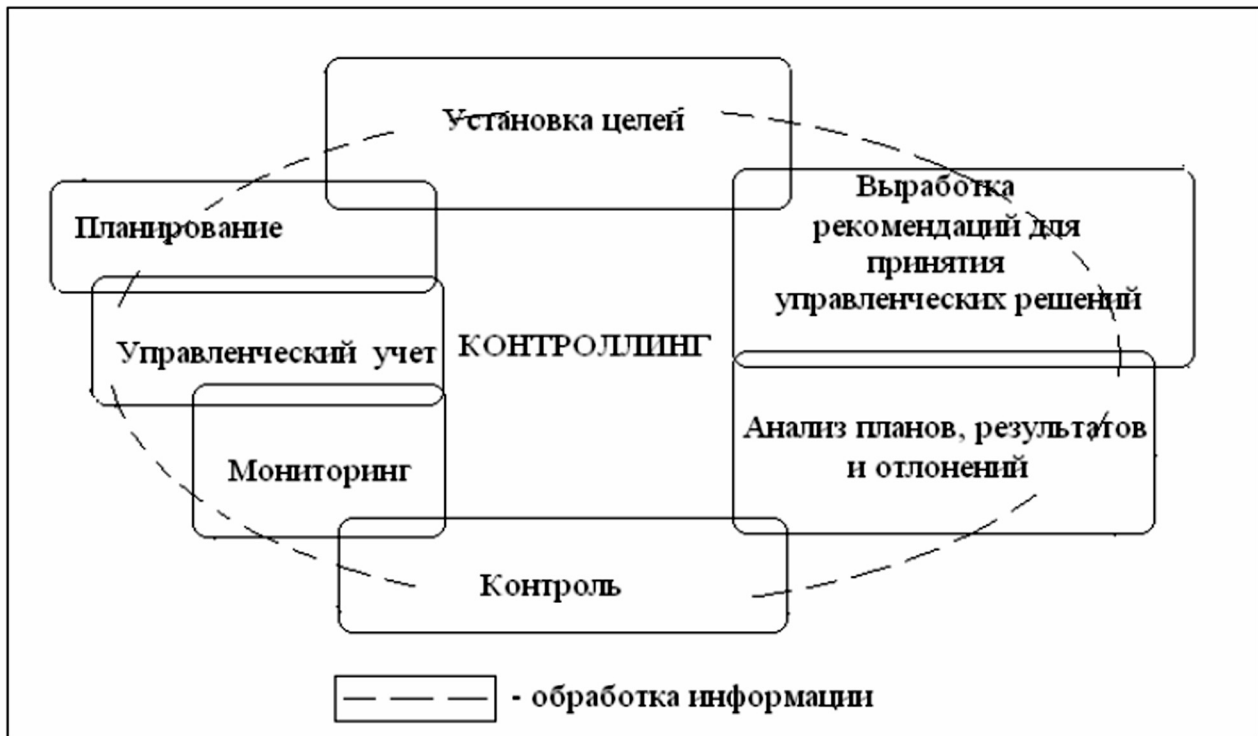


Рис. 1. Информационный поток в системе контроллинга (Авторская схема)

Таблица 1

Характеристика концепций контроллинга

(Инструменты стратегического контроллинга на промышленных предприятиях диссертация кандидата экономических наук: 08.00.05 / Романова М. М.; [Место защиты: Нижегород. гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского]. 22с.)

№	Вид концепции	Период возникновения	Характеристика концепции
1	С ориентацией на учет (Х.Ю. Кюппер, Е. Хейнен)	1930-е гг.	- переориентация системы учета из прошлого в будущее; - создание на основе данных учета информационной системы для поддержки управленческих решений,
2	С ориентацией на информационную систему (Т. Райхман, Е. Шеффлер)	1970-1980-е гг.	- создание общей информационной системы управления; - разработка соответствующей концепции и ее внедрение
3	С ориентацией на координацию (Д. Хан, П. Хорват, И. Вебер, Д. Шнайдер)	1990-е гг.	- планирование и контроль деятельности структурных подразделений предприятия; - координация деятельности системы управления предприятием (управление управлением)



Рис. 2. Информационный поток в системе контроллинга (Авторская схема)

Таблица 2

Миссия контроллера в мире и в России

Международная группа контроллинга (IGC) ¹	Объединение контроллеров России ²
Контроллеры обеспечивают прозрачность результатов, финансов, процессов и стратегий, способствуя достижению более высокой эффективности	Контроллер отвечает за правильность использования методов и инструментов планирования, контроля и принятия решения, а также за прозрачность и наглядность предоставления достигнутых результатов
Контроллеры координируют подцели и подпланы в рамках единого целого и организуют систему внутрифирменной отчетности	
Контроллеры выстраивают процесс постановки целей, планирования и управления для ориентации сотрудников, принимающих решения на цели компании	Контроллер ответственен за сохранение капитала, в то время как руководитель - за его прирост
Контроллеры обеспечивают сбор необходимой данных и информации	Контроллер должен измерить, оценить и соотнести риск с доходами. Руководитель для получения дополнительного дохода должен рисковать
Контроллеры создают и обслуживают контроллинговые системы	

¹ Официальный сайт Международной группы контроллеров: http://www.igc-controlling.org/EN/_leitbild/leitbild.php

² Официальный сайт Объединения контроллеров России: <http://controlling.ru/about/1.htm>

Реализация представленной миссии службой контроллинга для итогового достижения цели предприятия основывается на ряде следующих принципов:

1. независимости от других служб и подотчетность только руководству предприятия [7];

2. свободы доступа к информации от всех подразделений предприятия: служба контроллинга должна иметь возможность беспрепятственно получать необходимую информацию от всех служб предприятия (бухгалтерия, ПЭО, службы сбыта и т.д.) [7];

3. полномочности, предполагающей, что служба контроллинга располагает полномочиями организовывать деятельность других служб;

4. исследования, разработки и внедрения новых меха-

низмов по повышению эффективности деятельности отдельных служб и всего предприятий в целом;

5. своевременности, достоверности и полноты предоставляемой информации руководству.

Главным же принципом в работе контроллинга по теории П. Хорвата выступает то, что отклонения следует воспринимать "не как доказательство вины, а как исходный пункт для разработки корректирующих мероприятий" [8].

Так, руководствуясь миссией и принципами, служба контроллинга на предприятии стремится реализовать соответствующие задачи, для итогового достижения цели, что можно представить нижеследующим образом (рис. 3).



Рис. 3. Задачи и цель службы контроллинга

(Контроллинг как инструмент управления промышленными предприятиями: диссертация кандидата экономических наук : 08. 00. 05/ Торозян С.А. ; [Место защиты: Моск., гуманитар. ун-т]. с.43 .)

Из вышеизложенного можно определить, что целевая задача контроллинга состоит в том, чтобы построить систему по принятию, реализации, контролю и анализу управленческих решений в зависимости от акцентов, определенных руководством по отношению к деятельности. Именно значимость и возрастающая ценность управленческого решения и определяет необходимость существования службы контроллинга.

Принятие же решений представляет собой процесс, состоящий из нескольких этапов: подготовка, принятие, реализация, контроль и оценка реализации управленчес-

кого решения. Нельзя не отметить то, что между этапами существует вероятность образования разрыва, выражающийся как в затягивании сроков осуществления, так и в недостаточно высокой эффективности реализованных решений (рис. 4.).

Причинами возникновения разрывов могут служить, как субъективные или компетентностные (способности, характер, опыт, рассудительность, интуиция ЛПР), так и объективные причины, связанные в большинстве своем с искажениями, асимметрией в информации, получаемой руководством от соответствующих функциональных по-

дразделений.

Таким образом существуют достаточное количество рисков при управлении субъектом хозяйствования, что вывело необходимость в разработке и применении конкретного инструментария контроллинга, в составе которого можно выделить такие основные механизмы превентивного управления устойчивостью, как :

– бюджетирование (финансово-экономический контроллинг) – составление бюджета, направленное на определение будущей прибыли. Согласно теории П. Хорвата, бюджет – это план, сформулированный в стоимостных величинах, который с определенной степенью обязательности выполнения задается структурной единице с полномочиями принимать решения на определенный временной период [8].

– оперирование персональными (ключевыми) показателями эффективности КПЭ (Key Personal Indicators), представляющими собой систему мотивации и стимулирования сотрудников. Так, за каждым сотрудником фиксируется его вклад (часто в процентах) в общую эффективность деятельности [9]. Основной базой расчета процента является доход либо прибыль компании, но также присутствуют специальные базы – отсутствие аварий, использование номинальной мощности и другие.

Приведенные и другие инструменты контроллинга в первую очередь должны быть антикризисными, под чем подразумевается предупреждающий их характер, чем и

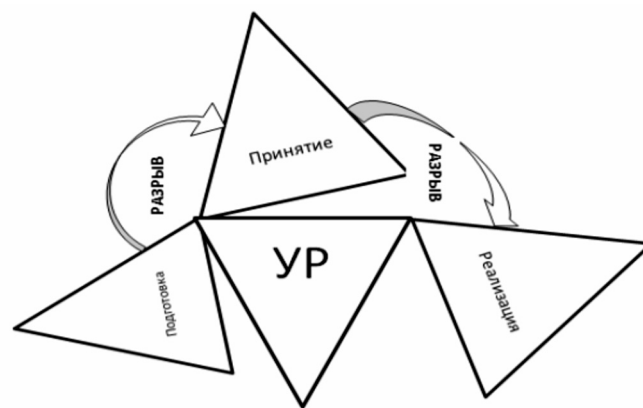


Рис. 4. Разрывы в процессе принятия управленческих решений (Авторская схема)

будет определяться их эффективность.

Таким образом, контроллинг на данный момент является обособленной, самостоятельной, полноценной системой с собственным инструментарием, нацеленной на обеспечение принятия и реализации наиболее эффективных и обязательно превентивных управленческих решений. При этом актуальность постоянного совершенствования приемов и методов контроллинга, а также исследование принципов его организации требует развития его методологии и постоянного совершенствования в практическом использовании.

ЛИТЕРАТУРА

1. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С. Управленческий учет. Managerial Accounting. – 3-е изд. – М., 2006. – 880 с.
2. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2003. – 895 с.
3. Волкова М.В, Кривелевич Е.Б., Смирнова Е.А. Применение контроллинга для управления формулярной системой на территориальном уровне// Организация здравоохранения, 2006, №4
4. Заруднев А.И., Мерзликина Г.С. Исторические аспекты появления системы контроллинга //Статьи "Финансы и учет для руководителей": http://www.classs.ru/stati/uchet/istor_aspektu.html 25.09.2011
5. Инструменты стратегического контроллинга на промышленных предприятиях диссертация кандидата экономических наук: 08.00.05 / Романова М. М.; [Место защиты: Нижегород. гос. ун-т им. Н.И. Лобачевского]. 22с. С изменениями и дополнениями
6. Карминский А.М., Фалько С.Г., Жевага А. А., Иванова Н.Ю. Контроллинг. М: Финансы и статистика, 2006.– 336 с. 21.09.2011
7. Контроллинг как инструмент управления промышленными предприятиями: диссертация... кандидата экономических наук : 08. 00. 05/ Торозян С.А. ; [Место защиты: Моск., гуманитар. ун-т]. с.43 . С изменениями и дополнениями
8. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование/ Hotvath&Partners; Пер. с нем. – 4-е изд. – М.: Альпина Паблишерз, 2009. – 269 с.
9. Кочнев А.Ф. Система контроллинга – инструмент целевого управления компанией // Электронная статья, октябрь 2011: http://gaap.ru/articles/123378/?sphrase_id=997367&sphrase_id=997367&sphrase_id=997367 10.11.2011
10. Набок Р., Набок А. Американская и немецкая модели контроллинга //Финансовый директор, №12, апрель 2008: [http://gaap.ru/articles/49832/?sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338](http://gaap.ru/articles/49832/?sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338&sphrase_id=997338) 02.10.2011
11. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга /Пер. с нем. под ред. и с предисл.А.А. Турчака,Л.Г. Головача, М.Л.Лукашевича. – М.: Финансы и статистика, 1997. – С. 108–117,511–517
12. Официальный сайт Международной группы контроллеров: http://www.igc-controlling.org/EN/_leitbild/leitbild.php 14.12.2011
13. Официальный сайт Объединения контроллеров России: <http://controlling.ru/about/1.htm> 14.12.2011
14. Официальный сайт Совета по Международным стандартам финансовой отчетности (IFRS): <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx> 14.12.2011