

Е.Б.Романько

*Карагандинский государственный университет им. Е.А.Букетова*

## **Развитие контроллинга в рамках управленческих задач предприятия**

Рассмотрены вопросы теории и практики контроллинга. Доказано, что контроллинг представляет большой интерес для предприятий рыночной экономики в связи с возможностями улучшения их деятельности и повышения качества менеджмента. Особое внимание уделено определению понятия контроллинга и контроллера. Раскрыто содержание системы контроллинга и его места в прикладной экономической науке. Показан механизм применения контроллинга на предприятии.

*Ключевые слова:* контроллинг, реестр, внутрифирменное планирование, учет, прибыль, персонал, субъект, цель, задача, организационная структура.

Слово «контроллинг» произошло от английского «to control» — контролировать, управлять, которое, в свою очередь, происходит от французского слова, означающего реестр, проверочный список. Термин «контроллинг» в большей степени используется в Германии, чем в англоязычных странах, откуда оно переместилось в страны СНГ, причем в немецком языке сохраняется написание «Controlling», отражающее англоязычное происхождение понятия контроллинга.

Согласно современному подходу контроллинг может интерпретироваться как информационное обеспечение ориентированного на результат управления предприятием. Задачи контроллинга, следовательно, состоят в том, чтобы путем подготовки и предоставления необходимой управленческой информации ориентировать руководство на принятие решений и необходимые действия (рис.1). Таким образом, основная функция контроллинга состоит в помощи руководству предприятия. Кроме того, будучи, например, членом правления или директората и/или руководителем отдела контроллинга, контроллер может выполнять первичные централизованные функции управления. Значит, контроллинг представляет собой одну из важнейших функций управления и его поддержки.

Если под концепцией в общем смысле понимать четко очерченное принципиальное представление о рассматриваемом предмете, то концепцию контроллинга можно определить как совокупность целей, задач, инструментов, субъектов и организационных структур.

Понятие контроллинга имеет глубокие корни в англоязычных странах. Так, в XV в. в США было учреждено ведомство «Comptroller, Auditor», которое занималось управлением государственным хозяйством и контролем за использованием средств. В 1778 г. в Великобритании введенная должность «Comptrollour» была также предназначена для использования контроллинга в государственном управлении. То есть изначально идеи контроллинга предназначались для использования на макроуровне, и только с XIX в. система контроллинга стала применяться для решения финансово-экономических задач на предприятиях. До середины XX в. концепция контроллинга не развивалась столь активно, как в настоящее время, причем, несмотря на изначальное развитие контроллинга в США и Великобритании, теоретическое развитие система контроллинга получило в Германии. Толчком для развития контроллинга послужил кризис 1929 г., после которого встал вопрос о совершенствовании производственного учета и всей системы контроллинга на предприятиях [1; 6].

Традиционно термин «контроллинг» начал употребляться в Германии, а в США и Великобритании утвердилось понятие «управленческий учет». В странах СНГ, в том числе и в Казахстане, интерес к контроллингу появился в начале 90-х годов прошлого столетия в связи с началом перехода к рыночной экономике.

Этапы становления теории контроллинга в XX в. [2–7]:

- контроллинг, ориентированный на систему учета (1930-е гг.);
- контроллинг как управленческая информационная система (1970–1980-е гг.);
- контроллинг как система управления (1990 гг. — по настоящее время).

Как концепция экономической науки контроллинг стал самостоятельно функционировать начиная с середины XX в. [8–10].

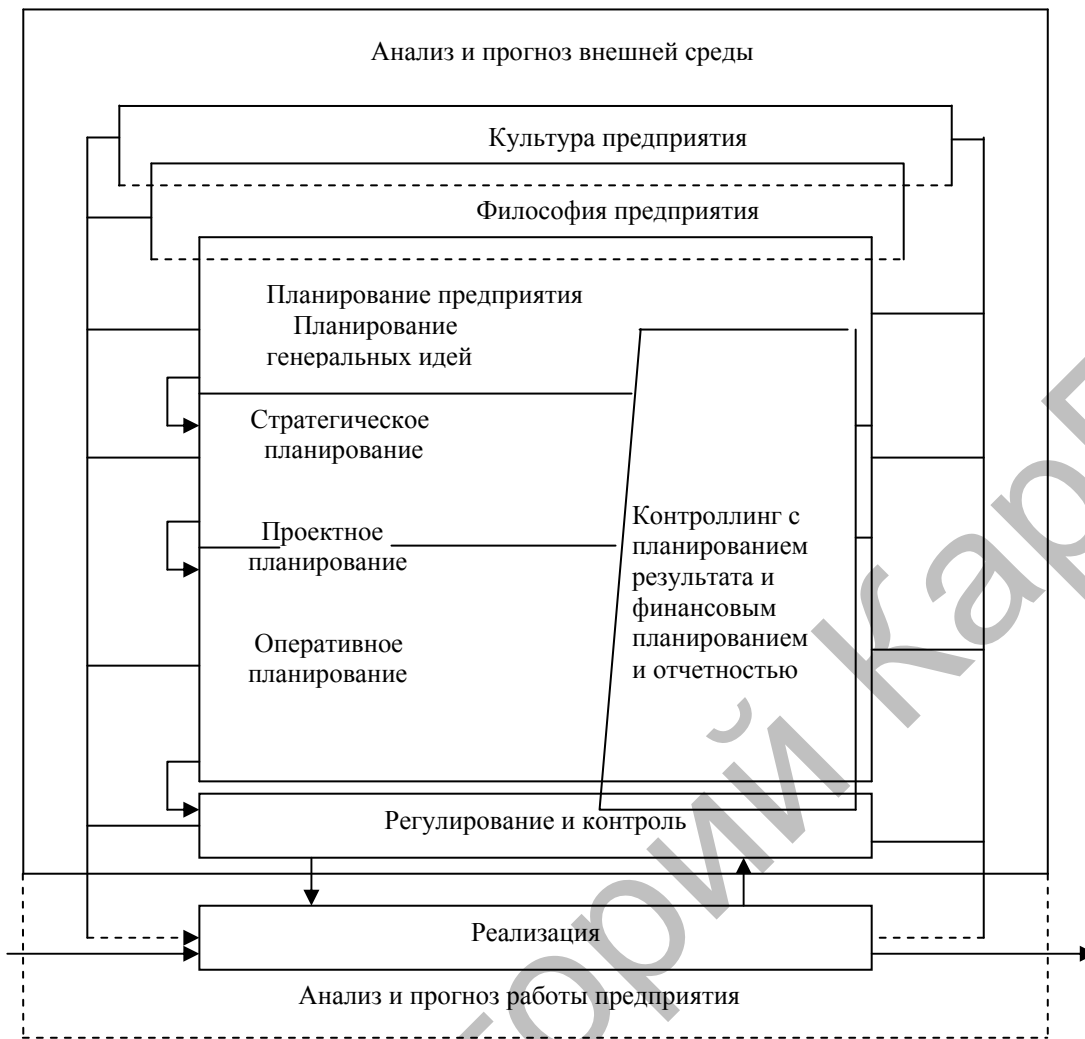


Рисунок 1. Контроллинг в рамках управленческих задач предприятия.

Основной причиной появления понятия контроллинга в экономической литературе называют прежде всего промышленный рост в США в конце XIX – начале XX в., который вызвал усложнение процессов планирования на предприятии и появление новых подходов к нему. Развитие американской промышленности, беспрецедентный рост размеров отдельных предприятий и сложности производств повлекли за собой необходимость улучшения методов управления, что, в свою очередь, потребовало адекватных и научно обоснованных методов производственного учета и более тщательного финансового контроля. Расширение области задач, связанных с бухгалтерским учетом на предприятии, кроме всего прочего, было вызвано и усилением государственного вмешательства в жизнь предприятия.

Повышение требований и усложнение учетных задач привели к тому, что ряд специфических задач казначея (финансового директора) и секретаря (ассистента правления) были переданы в ведение организационно оформленной службы контроллинга.

В значительной мере на развитие контроллинга и его внедрение на предприятиях оказал влияние мировой экономический кризис. Годы депрессии привели к осознанию того, что успешное руководство предприятием неизбежно связано с усилением внимания к внутрифирменному планированию и учету. Это, в свою очередь, привело к эволюции взглядов на контроллинг. Если вначале преобладало исторически-бухгалтерское видение контроллинга и контроллер выполнял учет и ревизию уже свершившихся хозяйственных событий, то со временем эти функции были расширены, что привело к необходимости понимания контроллинга и его функций как ориентированных на будущие события, связанные с вопросами планирования и контроля. Причем изменилось место контроллера в организационной иерархии предприятия. Контроллер вышел на один уровень с казначеем.

В немецкоязычную литературу идеи контроллинга пришли в середине 50-х годов из практики его применения на дочерних предприятиях американских корпораций. Однако в первые годы к контроллингу относились критически, что в немалой степени было связано с его неправильным пониманием или неточной интерпретацией. В частности, контроллинг отождествляли с контролем, а полномочия контроллера преувеличивались и расценивались как угроза для менеджеров. Со временем, апробировав на практике идеи контроллинга, его стали воспринимать позитивно и возобладало мнение о возможности и необходимости переноса этих идей в практику хозяйственных отношений в Германии.

Если в США контроллинг рассматривался исключительно в прикладном смысле (был ориентирован только на практику), то в Германии и других немецкоязычных странах в 70-х годах стала развиваться теоретическая концепция контроллинга. До этого специалисты имели представление о контроллинге лишь из отдельных публикаций практиков на данную тему.

Т а б л и ц а 1

### Особенности развития экономики в промышленно развитых странах мира

80-е годы	90-е годы	С 2000 г. по настоящее время
Насыщение внутренних рынков. Усиление конкуренции при вытеснении. Быстрый технологический прогресс. Сильное подорожание энергии и сырья. Изменение экологического сознания общества. Дальнейший рост экспорта	Дальнейшее обострение конкуренции. Сокращение инновационных циклов и высокие расходы подготовительных работ. Рост масштабов производства, выход за рамки внутренних рынков. Усиление интернационализации и глобализации экономики	Возрастающая интернационализация рынков. Мощный потенциал НИОКР, сокращение инновационных циклов — критерии успехов на рынке. Международное сотрудничество все больше состоит из обмена ноу-хау. Торговля все больше становится стратегической

Причины появления новой концепции контроллинга следует искать в особенностях развития экономики промышленно развитых стран в 80–90-е годы XX в., когда предприятиям приходилось выживать и предотвращать кризисные ситуации (табл. 1). Это же пришлось пережить предприятиям в годы мирового финансового кризиса, разразившегося с 2007 г.

Цель контроллинга является производной от целей предприятия. Высшая цель состоит в сохранении и успешном дальнейшем развитии предприятия. Для реализации этой цели предприятие производит товары и услуги, оптимизирующие его финансовый результат с учетом поставленных социальных целей.

Контроллинг содействует достижению главной стоимостной (монетарной) цели предприятия — оптимизации финансового результата через максимизацию прибыли и ценности капитала при гарантированной ликвидности. Вместе с тем посредством контроллинга достигаются социальные и рыночные цели с помощью необходимых для этого мероприятий и ресурсов. Основные задачи контроллинга заключаются в информационном обеспечении планирования, регулирования и контроля (мониторинга) на предприятии, в интеграции, системной организации и координации. Базу контроллинга составляют показатели производственного и финансового учета, по возможности организованные в банк технико-экономических данных.

Из основной задачи контроллинга вытекают специальные задачи, к которым относятся:

- планирование и контроль на предприятии;
- бухгалтерский учет;
- подготовка и передача первичной, ориентированной на результат информации;
- формирование систем, методики и организационных структур контроллинга (рис. 2).

Таким образом, контроллинг выполняет функции консультирования и обслуживания, подготовки и реализации решений. Эти специальные задачи контроллинга распространяются на предприятие в целом, его продуктовые, функциональные и региональные подразделения (подсистемы), программы мероприятий и проекты на всех уровнях управления.

Поскольку ориентированные на результат и ликвидность планово-контрольные расчеты рассматриваются в качестве составляющей всей системы планирования и контроля на предприятии, то к основным задачам контроллинга также относятся разработка концепции и формирование адекватной системы планирования и контроля.

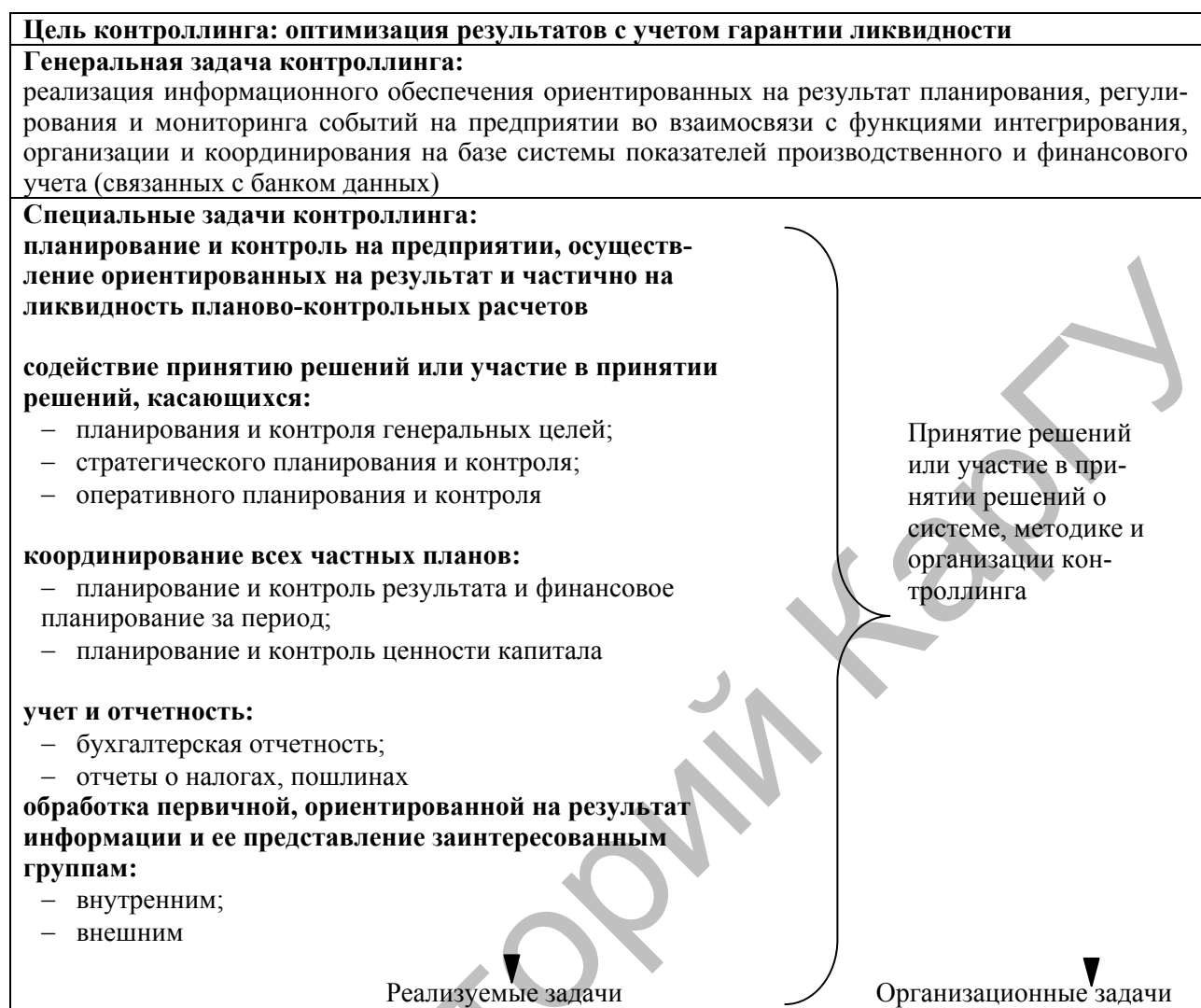


Рисунок 2. Цель и задачи контроллинга

Следует, однако, учитывать, что задачи планирования и контроля являются прежде всего задачами руководства в различных функциональных подразделениях предприятия. Служба контроллинга главным образом поддерживает руководителей и отвечает при этом за осуществление и координирование планирования результата и финансов; ведение первичного учета (документирование).

Значение информационного обеспечения руководства предприятия сегодня возрастает во всех сферах деятельности. При этом контроллинг может достигать цели только при кооперированном стиле управления, в рамках которого согласование целей и оценка результатов происходят в процессе обсуждения сотрудниками отдела контроллинга и руководителями структурных единиц предприятия. Особое значение имеет разграничение задач контроллинга и задач в других сферах предприятия, как показано на рисунке 3.

Контроллинг, обеспечивающий стратегические решения и стратегическое планирование, определяется как стратегический контроллинг. Задачи стратегического контроллинга может выполнять контроллер планового отдела предприятия или (при наличии такового) отдела стратегического планирования.

Задачи контроллера и казначея принципиально разграничиваются следующим образом: казначей отвечает за управление деньгами, контроллер обслуживает бухгалтерский учет и финансовое планирование.

Кроме того, следует различать понятия «контроллинг» и «контроллер».

Контроллинг — это предмет деятельности соответствующего менеджера независимо от занимаемой им должности или иерархической ступени в управлении предприятием.

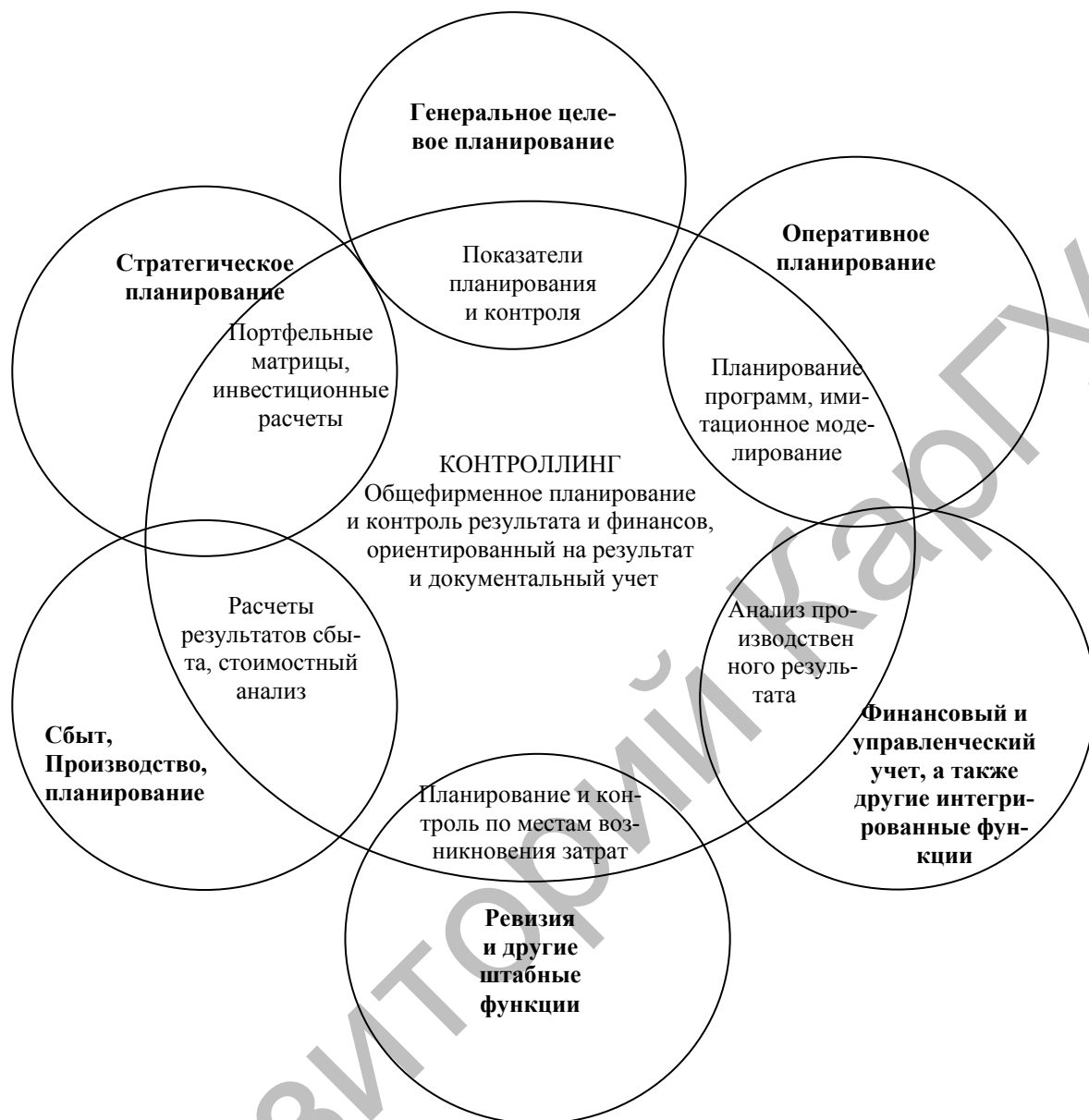


Рисунок 3. Разграничение задач контроллинга.

Контроллер — специалист, выполняющий функции и задачи контроллинга. В зависимости от размеров предприятия и принятого варианта организации службы контроллинга в качестве контроллера может быть и руководитель предприятия, и руководитель отдела (группы), и отдельный работник. При этом каждый из них выполняет определенный круг задач (то, чем он занимается) и достигает поставленную цель (то, к чему он стремится). Поскольку предприятие в целом также имеет свои задачи (описание функций должностей по штатному расписанию), установленные виды деятельности и цели (финансовые результаты, размер собственного капитала и т.д.), то и перед каждым отдельным работником ставятся определенные задачи. Тем самым контроллинг выполняется каждым работником самостоятельно [11; 143].

Служба контроллинга на предприятии предоставляет инструментарий для этой работы и дает консультации по его применению, регулирует процесс управления. Ответственность за организацию и эффективное функционирование системы контроллинга возлагается на контроллера.

Задачи внутренней ревизии (аудита) в США от немецкой практики входят в функции контроллинга. Предмет ревизии — проверка всех подразделений предприятия на предмет организационно-правового соответствия их специфической деятельности. Деятельность контроллера также подлежит проверке.

Для решения названных выше задач контроллинга предприятие нуждается в специфических системах и методах, при помощи которых эти задачи могут быть решены наиболее эффективно. На рисунке 4 представлены некоторые инструменты контроллинга, относящиеся к различным его комплексам.

<b>Задачи содействия: генеральное целевое стратегическое и оперативное планирование</b>	
<b>Задачи</b>	<b>Инструменты</b>
Анализ, прогнозы	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Бенчмаркинг (анализ и сравнение с конкурентами)</li> <li>– Система раннего предупреждения о несоответствии результатов деятельности стандартам, разработка сценариев</li> </ul>
Планирование проектов, продуктов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Техника сетевого планирования</li> <li>– Стоимостный анализ</li> <li>– Анализ затрат и результатов</li> <li>– Калькуляции проектов и продукции, определение целевых издержек</li> <li>– Расчеты эффективности/инвестиционные расчеты</li> </ul>
Планирование функциональных областей деятельности	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Анализ накладных расходов</li> <li>– Бюджетирование</li> <li>– Анализ затрат и результатов</li> <li>– Калькуляция</li> <li>– Учет затрат по местам их возникновения</li> <li>– Расчеты эффективности/инвестиционные расчеты</li> </ul>
Планирование производственной программы со стратегическим планированием мощностей и оперативным планированием их загрузки	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Портфельный анализ</li> <li>– Анализ точки безубыточности</li> <li>– Анализ затрат и результатов</li> <li>– Расчеты эффективности/инвестиционные расчеты</li> <li>– Ступенчатый расчет сумм покрытия</li> <li>– Имитационное моделирование</li> <li>– Линейное программирование</li> </ul>
<b>Собственные задачи: планирование результата и финансовое планирование (предприятия в целом)</b>	
<b>Задачи</b>	<b>Инструменты</b>
Планирование сумм покрытия. Планирование непосредственного результата. Планирование результата деятельности предприятия. Планирование ценности капитала. Финансовое планирование. Координация планирования на предприятии.	Принципиальная концепция планирования и контроля. Система показателей планирования и контроля. Интегрированный, внутренний и внешний производственный и финансовый учет. Имитационные модели предприятия, смешанное целочисленное программирование
Банки технико-экономических данных, моделей и знаний, технико-экономические расчеты	

Рисунок 4. Комплекс задач и инструменты контроллинга

Важнейший интеграционный и координационный инструмент контроллинга — система планирования и контроля с интегрированными, ориентированными на результат и ликвидность расчетами. Такие расчеты, в свою очередь, требуют соответствующим образом организованной на базе производственного финансового учета информационной системы. Расчеты по планированию и контролю, ориентированные на результат и ликвидность, служат инструментом улучшения экономических результатов через совершенствование процесса управления. Для эффективного применения инструментов контроллинга сегодня необходима автоматизированная обработка экономических данных.

В настоящее время, при постоянно усиливающейся международной конкуренции, система контроллинга должна гибко реагировать и быстро предоставлять менеджерам актуальную, ориентированную на результат и ликвидность информацию, обеспечивающую эффективное принятие опти-

мальных управленческих решений. Чтобы соответствовать этим требованиям, инструменты и структура контроллинга должны быть простыми и гибкими.

Таким образом, принятие плана (утверждение целей мероприятий), выдача плановых заданий (задание целей и мероприятий), а также контроль реализации плана (всеобщий или частичный) являются обязательными (неотъемлемыми) видами деятельности руководителей (линейных инстанций, а также координирующих инстанций с исключительными правами принятия функциональных решений и отдачи распоряжений). С. возрастанием значения планирования руководители должны принимать участие не только в формулировании плановой проблемы и постановке важнейших целей, но и в поиске и оценке альтернатив.

Руководители на всех уровнях управления при разработке планов и контроле за их осуществлением пользуются помощью руководителей других уровней и вспомогательного управленческого персонала — лиц, занимающихся исключительно (или преимущественно) подготовкой планов (решений) и/или их контролем для руководителей. Общая задача контроллинга — ориентация всех видов деятельности и решений на предприятии на результат (прибыль) и эффективное использование потенциала, способствующего его получению, поэтому руководители всех уровней должны быть наилучшим образом оснащены соответствующими инструментами и информацией. Для этого предстоящие мероприятия и решения прорабатываются по всем критериям и на всех этапах управления.

Направленность контроллинга, его структуры, процессы и инструменты должны быть ориентированы на систему целей и организационную структуру предприятия. Кроме того, за достижение установленных целей должны отвечать конкретные лица, тогда появятся условия для реализации принципа управления по целям при соответствующем делегировании задач, полномочий и ответственности. Поскольку контроллинг ориентирован на эффективное использование потенциала, способствующего получению результата, к нему предъявляются высокие требования, и он становится особенно необходимым для поддержки стратегического управления. Нельзя внедрять контроллинг после того, как стратегические решения уже приняты. Напротив, он должен активно поддерживать формирование стратегий при помощи подходящих инструментов и информации.

Значение контроллинга для оперативного управления и регулирования в качестве несущей конструкции общепризнано. Контроллинг позволяет показать последствия предпринимательской деятельности и требует создания комплексной концепции. Только таким образом контроллинг может выполнить поставленную перед ним задачу — обеспечить взаимозависимость и взаимосвязанность процессов на предприятии.

#### Список литературы

- 1 *Ташенова С.Д.* Контроллинг: Учеб. пособие. — Алматы: Экономика, 2007. — 136 с.
- 2 *Карминский А.М., Оленев Н.И., Примаков А.Г., Фалько С.Г.* Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. — М.: Финансы и статистика, 1998. — 256 с.
- 3 *Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. и др.* Контроллинг как инструмент управления предприятием. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1988. — 279 с.
- 4 *Хан Д.* Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 800 с.
- 5 *Каренов Р.С., Каренова Г.С.* Проблемы менеджмента затрат на горнодобывающих предприятиях Казахстана. — Караганда: ИПЦ «Профобразование», 2007. — 230 с.
- 6 *Гусева И.* Проблемы становления и развития контроллинга в России // Проблемы теории и практики управления. — 2005. — № 6. — С. 79–84.
- 7 *Мани Р., Майер Э.* Контроллинг для начинающих: Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 304 с.
- 8 *Попова Л.В., Исакова Р.Е., Головина Т.А.* Контроллинг: Учеб. пособие. — М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2003. — 192 с.
- 9 *Павлова А.М.* Контроллинг производства: Учеб. пособие. — М.: МИЭТ, 2002. — 80 с.
- 10 *Фольмут Х.Й.* Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 288 с.

Е.Б.Романько

**Кәсіпорынның басқару міндеттері шеңберінде контроллингтің дамуы**

Контроллингтің ілімдік және практикалық мәселелері қарастырылған. Кәсіпорындардың қызметін жақсарту және менеджменттің сапасын арттыру мүмкіндігінің болуына орай контроллинг нарықты экономика тұлғалары үшін маңызды екендігі дәлелденген. «Контроллинг» және «бақылау» ұғымдарының мәніне ерекше көңіл бөлінген. Контроллинг жүйесінің мазмұны және оның қолданбалы экономикалық ғылымдағы орны анықталған. Кәсіпорында контроллингті қолдану механизмі көрсетілген.

Questions of the theory and controlling practice are considered. It is proved that controlling represents a great interest for the market economy enterprises in connection with possibilities of improvement of their activity and management improvement of quality. The special attention is given to definition of concept of controlling and the controller. The maintenance of system of controlling and its place in an applied economic science reveal. The mechanism of application of controlling at the enterprise is shown.