

## Контроллинг как система достижения стратегических целей предприятия

И.В. Баранова<sup>1</sup>, Э.Ж.Сыздыкова<sup>2</sup>, А.Н.Кенжебеков<sup>3</sup>

<sup>1</sup>к.э.н., доцент кафедры экономики, бухгалтерского учета и финансового контроля

<sup>2</sup>к.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита

<sup>3</sup>магистрант 2 курса образовательной программы «Учет и аудит»

elmira5as@mail.ru, akenzhebekov@borusan.com

<sup>1</sup>Омский государственный аграрный университет им. П.А. Столыпина

<sup>2,3</sup>Карагандинский университет имени академика Е.А.Букетова, г.Караганда

Аннотация: в данной статье рассматривается система контроллинга как эффективная система управления, интегрирующая планирование, традиционный учет, контроль, маркетинг и обеспечивающая долговременное конкурентоспособное функционирование предприятия.

Ключевые слова: контроллинг, управление, задачи контроллинга, модели контроллинга

Современный бизнес чрезвычайно динамичен, что заставляет владельцев и менеджеров компаний постоянно совершенствовать методы и технику управления. Создать, сохранить и развить бизнес в условиях, когда постоянно меняются правила игры, – сложная задача, требующая от менеджеров компаний богатого практического опыта, развитой интуиции и обширных современных знаний. Основными проблемами, с которыми сталкиваются коммерческие компании, являются:

- отсутствие «прозрачной» системы учета издержек, которая позволяла бы установить природу их возникновения и проанализировать экономическую необходимость для бизнеса;
- низкая степень мотивации и ответственности персонала за сокращение уровня затрат и увеличение эффективности бизнеса предприятия;
- низкая скорость передачи фактических информационных объемов, связанных с текущей деятельностью предприятия (расчет инвестиционной привлекательности проекта, результаты анализа финансовых ресурсов, исходные расчетные величины и т.д.);
- низкая скорость реагирования и обработки поступивших информационных объемов, связанных с текущей деятельностью предприятия (исходные расчетные данные, бухгалтерская отчетность «для анализа» и т.д.) – низкая мобильность финансовых менеджеров;
- низкая эффективность и несистематичность процедуры планирования доходов, расходов и финансовых потоков;
- отсутствие отлаженности в системе первичного документооборота.

Контроллинг – новое явление в теории и практике современного управления, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента. Понятие «контроллинг» происходит от английского глагола «to control» (руководство, регулирование, управление, контроль) имеющего различные значения. В экономическом смысле это управление и наблюдение. Но поскольку эффективное управление и наблюдение невозможно без постановки целей и планирования мероприятий по реализации этих целей, то контроллинг содержит комплекс задач по планированию, регулированию и наблюдению. Согласно современному подходу контроллинг можно интерпретировать 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. Приоритетность контроллинга состоит в том, что это целостная система управления предприятием, а управленческий учет – всего лишь подсистема бухгалтерского учета. Контроллинг переводит управление предприятием на качественно новый уровень, интегрируя, координируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение оперативных и стратегических целей. Это концепция экономического управления предприятием, ориентирующая руководителей на выявление всех шансов и рисков, которые связаны с получением прибыли.

Истоки контроллинга лежат в области государственного управления и уходят своими корнями в средние века. Уже в XV в. при дворе английского короля существовала должность с названием

«Comptroller», в задачи которого входили документирование и контроль денежных и товарных потоков. Основной причиной появления понятия контроллинга в экономической литературе называют, прежде всего, промышленный рост в США в конце XIX-XX вв., который вызвал усложнение процессов планирования и появление новых подходов к планированию на предприятии.

В основе этой новой концепции системного управления организацией лежит стремление обеспечить успешное функционирование организационной системы (предприятий, фирм, банков и др.) в долгосрочной перспективе путем:

- адаптации стратегических целей к изменяющимся условиям внешней среды;
- согласования оперативных планов со стратегическим планом развития организационной системы;
- координации и интеграции оперативных планов по разным бизнес-процессам;
- создания системы обеспечения менеджеров информацией для различных уровней управления в оптимальные промежутки времени;
- адаптации организационной структуры управления предприятием с целью повышения ее гибкости и способности быстро реагировать на меняющиеся требования внешней среды.

Известно, что управление фирмой – это комплекс задач, которые решаются менеджментом. Без контроля, в первую очередь финансового, говорить об эффективном управлении компанией невозможно. Путать менеджмент и контроллинг недопустимо, так как контроллинг функцию управления не выполняет; сотрудник подразделения контроллинга (контроллер) решений, связанных с управлением, не принимает и руководство предприятия заменить его не может. Для более легкого осознания цели и задач контроллеров, а также их места и роли в деятельности компании лучше сначала вспомнить, в чем заключается миссия менеджеров любой компании. Как известно из теории управления, основными функциями менеджмента являются планирование, организация, управление и контроль за использованием ресурсов. Для менеджера высшего звена речь идет о ресурсах компании в целом, для прочих менеджеров речь идет о ресурсах, которыми они наделены для выполнения возложенных на них задач. Причем это любые ресурсы: финансовые, материальные, человеческие. Время, затрачиваемое на каждую из четырех перечисленных функций менеджмента, зависит от занимаемой менеджером ступеньки в иерархической лестнице компании: чем выше уровень менеджера, тем больше в его работе превалирует планирование и организация, чем ниже – тем больше управление. При этом на любом уровне иерархии менеджер должен уделять время контролю.

Понятно, что для реализации своих функций менеджерам необходима информация: полная, достоверная, своевременная. Необходима не просто информация, а информация систематизированная, проанализированная, интерпретированная и агрегированная. Именно в этом заключается миссия контроллеров: в информационной, а также консультационной поддержке менеджеров, для того чтобы менеджеры могли качественно выполнять свою работу. Следовательно, контроллинг не есть альтернатива менеджменту, а контроллеры не освобождают менеджеров от выполнения их основных обязанностей: планирования, организации, управления и контроля ресурсов компании.

Задачи контроллеров. Контроллер постоянно решает две задачи: поставяет информацию менеджерам и непосредственно участвует в процессе менеджмента в качестве внутреннего консультанта. Соотношение времени на решение этих двух задач зависит от места, которое занимает конкретный контроллер в иерархии управления. Поскольку подразделение контроллинга компании может иметь достаточно разветвленную многоуровневую структуру, то очевидно, что контроллеры нижнего уровня заняты в большей степени обработкой и поставкой информации, а контроллеры, находящиеся на вершине пирамиды, в первую очередь выступают в роли консультантов. При этом в отдельных компаниях такая роль контроллера совмещается с возложением на него ряда обязанностей, обычно присущих менеджеру.

Рассмотрим эти задачи.

Первая задача: поставка информации менеджерам. Поставляемая контроллерами информация используется менеджерами в следующих целях:

- планирование, оценка и управление деятельностью компании;
- обеспечение надлежащего использования и сохранности активов компании;
- коммуникация с заинтересованными внешними лицами.

Первые два направления применения информации – это ее внутреннее потребление в процессе управления компанией. Из последнего пункта следует, что при необходимости контроллеры также могут поставлять менеджерам информацию, которая нужна им для коммуникации с акционерами, банками, инвесторами, партнерами и другими сторонними лицами. Речь идет об информации, которая не содержится во внешней отчетности. Допустим, в официальной отчетности не предусмотрено представление некоей информации о конкретном сегменте бизнеса, или направлении деятельности, но такую информацию требуется представить по запросу банка для обоснования кредитоспособности компании; или необходимо оценить эффективность некоего совместного проекта и представить результаты оценки партнеру и т.д.

Вторая задача: участие в процессе менеджмента. Контроллеры высшего уровня активно вовлечены в процесс управления компанией, они:

- участвуют в принятии стратегических, тактических и оперативных решений;
- вносят вклад в обеспечение координации усилий отдельных подразделений компании;
- работают на то, чтобы компания функционировала как единый организм с целью достижения наилучших результатов в долгосрочной, среднесрочной и краткосрочной перспективе.

Поскольку от контроллеров ждут нужной информации, в нужное время и в нужном месте, то очевидно, что основной обязанностью контроллеров является создание информационной системы, которая позволит им своевременно, полно и достоверно информировать менеджмент о состоянии внутренней, а также внешней среды, причем как в фактическом, так и в плановом или прогнозном периоде. Эта система должна включать в себя идентификацию, измерение, накопление, анализ, подготовку, интерпретацию и представление информации. С целью организации такой всеобъемлющей системы контроллеры должны создать и поддерживать применение, а впоследствии при необходимости совершенствовать применяемые методики, регламенты и процедуры таких бизнес-процессов, как планирование/бюджетирование, учет, контроль и анализ деятельности компании. При построении систем контроллинга всегда нужно сопоставлять, насколько результат, вызываемый системой контроллинга, повышает эффективность предприятия (как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе). Контроллинг, результатом которого становится усложнение системы управления предприятием, повышает трудоёмкость и ничего не даёт взамен – смертельно опасен для организации.

Созданный

на предприятиях среднего и крупного бизнеса отдел контроллинга разрабатывает и координирует, прежде всего, политику учета и анализа затрат. Также в комплекс функций

контроллинга входит функция оценки и анализа результатов хозяйственной и финансовой деятельности компании. Фактические финансовые показатели для анализа предоставляются контроллеру бухгалтерией. Статистические величины, плановые данные и итоги сравнения фактических значений коэффициентов с плановыми цифрами контроллер получает из планового и финансового отделов компании. На основании проведенного анализа главный контроллер представляет высшему менеджменту компании рекомендации по сокращению постоянных и переменных затрат, а также пути увеличения рентабельности производства и реализации. Эти рекомендации являются обоснованием для выбора управленческих решений. В практическом анализе контроллинг позиционирует себя как один из приоритетных аппаратов управления затратами. Такой подход повышает действенность внутреннего контроля над эффективностью работы центров прибыли и ответственности, так как в этом случае вклад того или иного уровня управления в достижение финансового результата становится более наглядным. Контроллинг не только формирует систему мероприятий по минимизации затрат, но и стимулирует высший менеджмент постоянно анализировать финансовые категории, перемещая технологическое управление в русло производственного процесса.

Контроллинг не только выступает в качестве инструмента управления затратами бизнеса, но и координирует другие сегменты управления предприятием. Он представляет собой совокупность методик, которые направлены на оптимизацию учетной политики и управленческой практики компании. В качестве основной базы анализа и оценки выступают финансовые критерии успешности функционирования предприятия. Контроллинг позволяет считать затраты по-новому, более естественно, тем самым обеспечивая экономически ориентированный стиль ведения бизнеса.

Развитие управления затратами в концепции контроллинга может быть достигнуто комплексным подходом к нему. Его развитие обуславливается наряду с совершенствованием планирования, учета и контроля затрат, еще и совершенствованием нормирования и материального стимулирования, составляющих основу совершенствования первых трех функций.

Контроллинг находит широкое применение при прогнозировании ценовых характеристик продукции и услуг, при определении нижних границ интервалов цен и тарифов, при расчете ожидаемых прибылей, налоговых платежей и создаваемых резервов. В зону ответственности контроллинга входит оценка эффективности различных инвестиционных проектов до и в момент их внедрения, а также формирование моделей реализации проектов. Рекомендации, которые предоставляет отдел контроллинга менеджменту компании, незаменимы для оперативного и стратегического управления.

Полезный эффект от внедрения концепции контроллинга выражается прежде всего в следующих направлениях:

- усиление ориентации на рынок и клиентов;
- поддержка единообразного предпринимательского стиля мышления и поведения управленческих кадров и специалистов;
- создание однородных гибких организационных структур;
- мотивация руководящих кадров и персонала;
- повышение качества работы и ответственности на всех уровнях управления производством.

Для эффективной реализации системы контроллинга на предприятиях должны создаваться соответствующие специализированные службы. Существует несколько схем построения службы контроллинга, и для каждого бизнеса, каждой ситуации и цели какая-то из них подходит лучше других.

Первый вариант – создание коллегиального органа из сотрудников разных подразделений, который собирается периодически. Его функции и задачи могут меняться в зависимости от того, какие новые проекты запускает компания или какие проблемы у неё возникают. Основная его задача – анализ результатов работы компании за месяц и выработка

решений по улучшению ситуации. Формальными результатами подобных сборов обычно становятся протоколы с принятыми решениями. Такая схема организации службы контроллинга подойдёт небольшим компаниям с одним видом деятельности, территориально не рассредоточенным, в которых работает до 50 человек и внедрена система КРІ хотя бы в упрощённом виде. Организованная по такому принципу служба будет легко справляться с периодически возникающими задачами в рамках системы контроллинга. Например, при появлении проблем в поставках сырья (не в срок, некачественное) нужно решить, что делать дальше с поставщиком. Служба закупок не может принять такое решение сама, так как этот процесс связан с производством, финансами, продажами. Собирается группа из представителей перечисленных отделов, анализирует текущее состояние, выявляет причины сбоев, вырабатывает план действий и рекомендации, как избежать этого в будущем. Как только проблема решается, потребность в работе группы контроллинга отпадает, а при возникновении других проблем группа снова собирается. Но временная группа контроллинга не справится с задачами оперативного (ежедневного) и стратегического контроллинга. Ведь аналитика и работа над процессами непрерывного улучшения должна быть системной и постоянной, она требует ответственности за сроки и результаты.

Второй вариант – создание отдельной службы контроллинга, которая будет подчиняться генеральному директору или наблюдательному совету. Она хорошо работает в крупных компаниях (с 3-5 тысячами персонала), которыми владеют не два-три человека, а группа акционеров. В этом случае контроллеры являются кем-то вроде внешних аудиторов, но работают на постоянной основе, имеют весомые права и состоят в штате. Небольшим частным фирмам едва ли есть смысл формировать службу контроллинга по такой модели. Затраты на создание и содержание могут оказаться значительно большими, чем эффект от её работы. Отдельный департамент хорошо справится с задачами стратегического и оперативного контроллинга, также будет выполнять роль посредника между компанией и её акционерами. С одной стороны он обеспечивает системное развитие бизнеса, ведёт процесс непрерывных улучшений, постоянный мониторинг его состояния (например, через показатели КРІ), оценивает риски и возможности внешней среды, предлагает новые управленческие технологии и помогает их внедрять. С другой стороны, – в каждом решении учитывает интересы собственников (акционеров), во многом заказчиком работы этой службы выступают именно они. В данном случае представители службы контроллинга «вхожи» практически в любые процессы компании. На первых порах это может вызывать сопротивление со стороны руководителей подразделений (да и сотрудников). Важно уделить особое внимание процессу создания службы: выделить его как отдельный проект в компании, прописать регламент работы, полномочия, задачи и т. д. Важно, чтобы решения и действия этой службы не были формальностью, а реально помогали работе сотрудников и компании в целом.

Третья модель предполагает выделение службы контроллинга в составе финансовой структуры организации. Такая служба занимается задачами контроллинга не по случаю, а по обязанности. Этот подход будет наиболее эффективен, если в компании внедрено стратегическое управление – разработаны цели на 2-3 года, отслеживаются стратегические и тактические КРІ. Без системы контроллинга оценивать достижение целей и оперативно вносить корректировки в планы будет затруднительно. В финансовом департаменте как раз централизованы функции контроллинга по всем направлениям. Это позволяет ставить цели и отслеживать показатели, которые будут ориентированы на эффективность бизнеса в целом, а не отдельных его частей. Если структурно отдел контроллинга создаётся на базе существующего подразделения, лучше всего использовать в качестве базового отдел бюджетирования, планирования или планово-экономический. Отдел контроллинга в структуре финансового департамента выполняет такие функции:

- создание и контроль системы сбора оперативной информации;
- составление качественных аналитических отчётов с нужной глубиной детализации;
- разработка рекомендаций по ценообразованию;

- совершенствование системы документооборота;
- оценка существующих систем автоматизации, целесообразности автоматизации отдельных участков, постановка задач автоматизации;
- прогнозирование выручки, затрат и прибыли с помощью методик контроллинга;
- методологическая поддержка по экономическому анализу и оценке инвестиционных проектов;
- экономическая экспертиза управленческих решений;
- непосредственное участие в разработке и реализации стратегии компании.

Благодаря высокому статусу финансового департамента, в состав которого входит служба контроллинга, у его сотрудников есть возможности влиять на стратегические решения компании. Им не страшно предлагать оригинальные идеи и шаги. Не подходит такая модель организации службы контроллинга компаниям, собственники которых не доверяют своей финансовой службе. Ведь постановка задач и выводы будут проходить через фильтр финансового департамента. Поэтому одно из ключевых условий здесь – доверие со стороны владельцев.

Таким образом, органически встроенная в систему управления затратами предприятия служба контроллинга позволит оптимизировать деятельность всех финансово-экономических служб с точки зрения аналитической работы и наиболее полно реализовать возможность выработки и обоснования альтернативных подходов для принятия оперативных и стратегических управленческих решений, направленных на обеспечение достижения целей.

К положительным аспектам институционализации контроллинга необходимо отнести следующее:

- концентрация разнообразной экономической информации в одном специализированном отделе позволяет оперативно информировать руководство предприятия;
- во всех подразделениях вводятся единые правила планирования, учета, контроля, применяются унифицированные формы предоставления информации;
- координация различных планов и процесса их выполнения ориентируется на единую конечную цель всего предприятия, что позволяет предварительно проверить их реальность и гарантировать рациональность достижения целей.

Тем самым контроллинг как новая форма управления затратами представляет собой взаимосвязанную совокупность методов получения, обработки, анализа, представления и использования разнообразной экономической информации. Умение предвидеть хозяйственную и коммерческую конъюнктуру, определять ожидаемую прибыль, выявлять причины отклонения фактических расходов от запланированных, своевременно принять меры по регулированию этих отклонений и оптимизации соотношения затрат и объема продаж, рассматривается как проявление искусства экономического управления, частью которого является контроллинг.

### **Список литературы**

Хан Д., Хунгенберг Х. Планирование и контроль: Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. Головача Л.Г., Лукашевич М.Л. и др. – М.: Финансы и статистика, 2018. – 926 с.

1. Лебедев В.Г., Дроздова Д.Г., Кустарев В.П. и др. Управление затратами на предприятии: учебник / Под общ. ред. Г.А. Краюхина. – СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2019. – 277 с.

2. Контроллинг. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/>.

3. Контроллинг как инструмент решения задачи экономии издержек. – Режим доступа: <http://www.ru/article.php?page=669>.