

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНТРОЛЛИНГА И ВОЗМОЖНОСТИ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ключевые слова: анализ, задачи, контроллинг, принятие управленческих решений, планирование, учет, функции, цель.

Аннотация. В статье обобщено понятие «контроллинг», его цель, задачи, принципы, функции, виды и инструменты. Подробно рассмотрена история зарождения и развития контроллинга как экономической категории. Определены возможности использования в различных отраслях экономики, в том числе в сельском хозяйстве.

В настоящее время предприятие не может рассматриваться вне среды его функционирования и, его развитие предполагает формирование такого механизма управления внутренними процессами, который обеспечивает не только эффективность деятельности, но и постоянное взаимодействие с этой средой с учетом перспектив жизнеспособного и динамичного в ней существования. Возникает необходимость не просто в выборе новых инструментов и методов менеджмента, а в концептуально новом подходе, позиционирующем предприятие в социально-экономическом пространстве как центр пересечения интересов различных субъектов и институтов, цели деятельности которого определяются не столько получением собственной выгоды, сколько гармонизированы с этими интересами. Одним из современных и динамично развивающихся направлений, позволяющих реализовать такой подход, является контроллинг [7, с. 179].

Вопросы, понятия, роль, задачи контроллинга, его принципы построения, функции, виды и особенности применения в деятельности организаций различных организационно-правовых форм рассматривались многими авторами, вклад в развитие контроллинга в России внесли: Анискин Ю. П., Баталова Д. А., Головина Т. А., Исакова Р. Е., Карминский А. М., Ковалев С. В., Мелантьева Н. И., Одинцова Т. М., Пав-

лова А. М., Попова Л. В., Родина Е. Е., Рябинцева М. С., Смирнов С. А., Теплякова Т. Ю., Фалько С. Г. и др.

Однозначного определения понятия «контроллинг» (от английского control – руководство, регулирование, управление, контроль) не имеется, авторами приводятся различные определения.

Смирнов С. А. приводит определение контроллинга зарубежных авторов: «Контроллинг – руководящая концепция эффективного управления фирмой и обеспечения ее долгосрочного существования» (Э. Майер). «Контроллинг – система управления» (Э. Майер, Р. Манн). «Контроллинг – функция в поддержку менеджмента» (Р. Герсне). «Контроллинг – управление прибылью. Контроллинг – функция, организованная в поддержку руководству» (П. Хорват) [10, с. 61].

Достаточно полно определение «контроллинга» изучено в работе Родиной Е. Е., которая объединила понятия как зарубежных, так и российских авторов, таких как Андропова А. К, Мырынюк И. В., Малышева Л. А., Печатнова Е. Д., Уткин Э. А., Фалько С. Г. и другие в три группы: контроллинг как самостоятельная концепция (философия, функция) менеджмента, контроллинг как самостоятельный инструмент (подсистема, вид экономической работы) и как понятия, дублирующего уже существующие концепции или функции управления [9, с. 3]. Так Карминский А. М. определяет контроллинг как философию, образ мышления руководителей, ориентированные на эффективное использование ресурсов и развитие предприятия в долгосрочной перспективе [4, с. 83]. Контроллинг – концепция, направленная на ликвидацию узких мест и ориентированная на будущее в соответствии с поставленными целями и задачами получения определенных результатов, по мнению Аниськина Ю. П. [1, с. 140]. Попова Л. В. определяет контроллинг как функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений [8, с. 11] и ряд других.

Ковалев С. В. рассмотрел процесс изменения понятия «контроллинг» с течением времени: первоначально понятие контроллинга объединяло совокупность задач в сфере учета и финансов, затем оно получило более расширенное толкование и стало включать вопросы финансового контроля и лучшего использования финансовых средств и источников. В настоящее время «контроллинг» можно определить как «систему управления процессом достижения конечных целей и результатов деятельности фирмы, т. е. в экономическом отношении, с не-

которой долей условности, как систему управления прибылью предприятия».

В теории и на практике контроллинг понимают очень по-разному: одни говорят, что контроллинг – это контроль и внутренняя ревизия, другие же считают, что контроллинг сродни аудиту. Специалисты в области Автоматизированных систем управления предприятиями (АСУП) полагают, что контроллинг – это практически то же самое, что и АСУП, но лишь с учетом новых условий хозяйствования. Нередко контроллинг сравнивают с системой программно-целевого планирования. Некоторые специалисты отождествляют контроллинг с бюджетированием, однако чаще всего знак равенства ставится между контроллингом и управленческим учетом. Можно привести характерное для специалистов в области учета и анализа высказывание: «То, что в России понимается под управленческим учетом, в Германии называют контроллингом» [5, с. 68].

Полное представление об изменении понятия контроллинг возможно лишь при рассмотрении истории развития данного направления экономики.

Обычно вызывает большое удивление у слушателей тот факт, что истоки контроллинга заложены в период формирования государственного управления в средние века.

Так, при дворе английского короля уже в XV веке существовала должность с названием «countollor». В обязанности этого ответственного лица входили документирование и контроль денежных и товарных потоков. Конечно, это не совсем отвечает современному пониманию контроллинга. В 1778 г. законодательно утверждено ведомство «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Acconts» (США). Его задача – управление государственным хозяйством и контроль за использованием средств.

На предприятиях контроллинг стал зарождаться в США в конце XIX века. В экономической литературе зафиксировано, что с 1880 года должность контроллера введена в компании «Atchison, Topeka & Santa Fe Railway System» (США). В 1892 году – в компании «General Electric Company» введена должность контроллера. Впервые контроллинг использовался на предприятии преимущественно для решения финансово-экономических задач, управления финансовыми вложениями и основным капиталом. В связи с этим можно констатировать, что контроллинг, как система на предприятии, рожден в конце XIX века.

Однако первые ростки контроллинга оставались незамеченными долгое время и получили свое развитие только с 20-х годов XX века. Как констатирует современная экономическая история, слово «кон-

троллинг» и должность «контроллер» на предприятиях оставались неизвестными вплоть до Великой депрессии.

Сегодня можно констатировать, что главной причиной рождения и формирования контроллинга как системы является промышленный рост в США в конце XIX – начале XX века, который вызвал усложнение процессов учета, планирования, контроля и управления. Усложнение экономической системы управления привело к тому, что ряд специфических функций (финансовый контроль, анализ и др.) был передан в ведение специализированных служб контроллинга. Анализ экономической истории позволяет сделать вывод о том, что в решающей мере на развитие системы контроллинга оказал влияние мировой экономический кризис (1929 г.). Именно в этот период – Великой депрессии – руководители многих компаний пришли к пониманию необходимости формирования системы внутреннего планирования, учета и контроля. В первый период развития контроллинга контроллеры выполняли функции ведения учета и ревизии уже свершившихся хозяйственных операций и договоров. В дальнейшем понимание широких возможностей контроллинга, функции этой службы усложнились и расширялись, меняя ориентацию на современные аспекты управления компанией и ее будущее развитие. В этой связи функции контроллера все больше связывали с вопросами планирования и контроля. Постепенно значение и статус контроллера стал равным статусу казначея [3, с. 21].

Развитие контроллинга в этот период проходило как бы «за закрытыми дверями». Публикации были отрывочными, исследования в этой области никто не проводил. Особую роль в развитии системы контроллинга сыграл «Controllers Institute of America», созданный в 1931 году (в 1962 году он был переименован в Financial Executive Institute (FEI)). Это профессиональная организация контроллеров США, которая проводила и проводит большую работу по систематизации задач контроллинга. В 1934 году создан журнал «The Controller» (сегодня «The Financial Executive»). С 1944 года существует исследовательский институт «Controllershship Foundation» (в настоящее время «Financial Executives Research Foundation»). В 50-х годах контроллинг стал распространяться во многих странах Европы. Особый подход формируется к контроллингу в Германии. В Германии в 30–40-е годы XX века не наблюдалось сколько-нибудь заметного развития концепции контроллинга, хотя задачи, которые можно отнести к области контроллинга, возникли еще более 100 лет назад на таких крупных предприятиях, как «Крупп» и «Тиссен». Официально рождение контроллинга на немецкой земле констатируется немецкими специалистами в

середине 50-х годов двадцатого столетия. В 1950–1970 годах экономика страны характеризовалась высокими темпами роста и солидными прибылями, поэтому у немецких предприятий отсутствовал опыт преодоления ситуаций, связанных с угрозой их существования. Примерно с 1965 года в Германии прокатилась волна формирования на крупных фирмах центров прибыли, обособленных в ведении учета. Для координации (и управления) их деятельности ранее использовавшиеся инструменты не годились. В начале 1980-х годов многие предприятия столкнулись с проблемой неплатежеспособности, что привело к пониманию необходимости в совершенствовании инструментария планирования и управления, а также привлечения специалистов, способных критически оценивать действия руководителей организации.

Идеи контроллинга во многие страны Европы пришли из практики его применения на дочерних предприятиях американских компаний. Существенно важно заметить, что и в Германии, и в Австрии, и во Франции первое время к контроллингу относились весьма критически. Это было связано (впрочем, как и в России сегодня) с неправильным пониманием задач и функций контроллинга. Со временем пришло понимание контроллинга, который был объективно высоко оценен во многих странах, а Германия постепенно становится центром формирования и развития контроллинга, появился ряд научных и образовательных организаций.

Первым возник Институт контроллеров по проблемам образования в области планирования и учета, занимающийся вопросами подготовки кадров в сфере планирования предприятия и учета. С 1971 года частные и общественные семинары проводит Академия контроллеров («Controller-Akademie»). В 1975 году основан Союз контроллеров («Controller-Verein»). Следующей важной вехой на пути внедрения идей и философий контроллинга стало основание журнала «Controller» (1989 г.) [6, с. 60]. В России интерес к контроллингу начал проявляться в самом начале 1990-х годов, когда в экономике окончательно закрепились, как юридически, так и фактически, рыночные принципы хозяйствования.

Наибольший интерес к контроллингу был проявлен со стороны банков – в это время наиболее динамично развивающегося сектора рыночной экономики нашей страны. В дальнейшем все больший интерес к контроллингу стали проявлять и другие организации, действующие в самых разных сферах: промышленные предприятия, предприятия сферы услуг, строительство, образовательные организации и торговые организации.

Эволюцию взглядов на контроллинг в России можно представить следующим образом:

- 1991–1995 года – контроллинг отождествляется с учетом затрат;

- 1996–1997 года – контроллинг понимается как учет затрат и результатов;

- 1998–2000 года – контроллинг – это бюджетирование, оперативное планирование и управление затратами;

- с 2000 года преобладает понимание контроллинга как поставщика и интерпретатора информации для руководства, а также координатора оперативной деятельности предприятия. В качестве объединяющей формы взаимодействия теоретиков и практиков, занимающихся контроллингом, в 2000 году было создано Объединение контроллеров. С 2001 года издается журнал «Контроллер», проводятся тематические конференции и симпозиумы [4, с. 11; 8, 29].

Авторами до сих пор приводятся разные подходы к выше и перечисленным понятиям (табл. 1).

Таблица 1 – Сравнительная характеристика целей, задач, функций и инструментов контроллинга (по материалам отечественных авторов)

| Показатель | Аниськин Ю. П., Павлова А. М. [1, с. 275] | Карминский А. М., Фалько С. Г. [4, с. 312] | Мелентьева И. В. [6, с. 51] | Смирнов А. С. [10, с. 160] |
|------------|---|---|--|---|
| Цель | Назначение контроллинга – предупреждение возникновения кризисных ситуаций | Цель вытекает из целей организации: достижение определенного уровня прибыли, рентабельности | Ориентация управленческого процесса на достижение всех целей, стоящих перед предприятием | Является реализацией глобальных и локальных целей (стратегий) предприятия |

Продолжение таблицы 1

| | | | | |
|----------------|---|--|--|---|
| <p>Задача</p> | <p>Основные: выявление проблем и коррек организации до того, как эти проблемы перерастут в кризис; контроль и регулирование; информационное сопровождение процесса планирования</p> | <p>Подразделяются по областям и многочисленны: учета, планирования, контроля и регулирования, информационно-аналитического обеспечения и ряд специальных задач</p> | <p>Подразделяются в зависимости от функций и многочисленны</p> | <p>Основные: информационное обеспечение процессов учета, планирования и прогнозирования; регулирование и контроль за производственными и финансовыми аспектами деятельности; выполнение функции интеграции, системной организации и координации; планирование; контроль; управление</p> |
| <p>Принцип</p> | <p>Основные: движения и торможения; своевременности; стратегического сознания; документирования</p> | <p>—</p> | <p>—</p> | <p>—</p> |

| | | | | |
|----------------|--|--|---|--|
| <p>Функция</p> | <p>Основные: мониторинг состояния экономики организации; сервисная функция; управляющая функция; контроль и анализ экономичности работы подразделений; подготовка (разработка) методологии принятия решений, их координация, а также контроль восприятия этой методологии руководством</p> | <p>Основные: поддержка процесса планирования, учет для целей управления, контроль за реализацией планов, в том числе выявление и анализ отклонений, оценка протекающих процессов и представление отчетности руководству, выработка рекомендаций по возможным решениям и оценка их реализации</p> | <p>Основные: учет, поддержка процесса планирования, контроль за реализацией планов, оценка протекающих процессов, выявление отклонений, их причин и выработка рекомендаций для руководства по устранению причин, вызвавших эти отклонения</p> | <p>Основная: поддержка системы менеджмента: планирование и постановка цели (глобальных и локальных стратегий); сбор, анализ внутренней и внешней информации; целенаправленное управление, координация и контроль</p> |
| <p>Вид</p> | <p>Стратегический и текущий</p> | <p>Стратегический и оперативный</p> | <p>Стратегический и тактический</p> | <p>Стратегический и оперативный</p> |

Задачи в сфере:

а) учета:

- сбор и обработка информации;
- разработка и ведение системы внутреннего учета;
- унификация методов и критериев оценки деятельности организации и ее подразделений;
- учет и контроль затрат и результатов по подразделениям;

б) планирования:

- формирование и совершенствование всей «архитектуры» системы планирования;
- установление потребности в информации и времени для отдельных шагов процесса планирования;
- координация процесса обмена информацией;
- разработка методики планирования;
- координация и агрегирование отдельных планов по времени и содержанию;
- проверка планов, составленных подразделениями, на полноту и реализуемость;

- координация различных планов и составление консолидированного плана в целом по предприятию;

в) контроля и регулирования:

- определение величин, контролируемых во временном и содержательном разрезе;
- сравнение плановых и фактических величин для измерения и оценки степени достижения цели;
- определение допустимых границ отклонений величин от плана;

- анализ отклонений, интерпретация причин отклонений плана от факта и выработка предложений для уменьшения отклонений;

г) информационно-аналитического обеспечения:

- информационная поддержка при разработке базисных планов (продаж, производства, инвестиций, закупок);
- разработка архитектуры информационной системы;
- стандартизация информационных носителей и каналов;
- предоставление цифровых материалов, которые позволили бы осуществить контроль и управление организацией;
- сбор и систематизация наиболее значимых для принятия решений данных;
- разработка инструментария для планирования, контроля и принятия решений;

- консультации по выбору корректирующих мероприятий и решений;
 - обеспечение экономичности функционирования информационной системы;
 - д) специальные:
 - сбор и анализ данных о внешней среде: рынки денег и капиталов, конъюнктура отрасли, правительственные экономические программы;
 - сравнение с конкурентами;
 - обоснование целесообразности слияния с другими фирмами или открытия (закрытия) филиалов;
 - проведение калькуляции для особых заказов;
 - расчеты эффективности инвестиционных проектов и др.
- [4, с. 19; 11, с. 14–15].

Принципы выделяются не всеми авторами, а функции во многом схожи, большинство выделяет учет, планирование, контроль и предоставление информации для принятия управленческих решений. Все выделяют и описывают стратегический и оперативный (текущий) контроллинг. В контексте стратегического и оперативного контроллинга большинство авторов описывают возможные инструменты контроллинга:

- анализ сильных и слабых сторон предприятия, возникающих возможностей и угроз (SWOT-анализ);
- анализ внешней среды (PEST-анализ или STEP-анализ);
- ABC-анализ; XYZ-анализ;
- стратегический анализ затрат (SCA);
- анализ конкурентных сил Портера;
- учет и анализ затрат по всем стадиям жизненного цикла продукции (LCC);
- учет и анализ затрат по центрам ответственности;
- анализ безубыточности (CVP-анализ);
- функционально-стоимостной анализ;
- управление по целевым затратам;
- анализ стратегических разрывов;
- разработка сценариев;
- инструментарий логистики;
- портфельный анализ;
- расчет сумм покрытия;
- анализ потенциала;
- анализ и планирование ценности капитала;
- анализ инвестиций;

- анализ конкуренции;
- анализ рынка;
- анализ скидок;
- анализ рисков;
- управление качеством;
- система сбалансированных показателей;
- анализ узких мест;
- анализ ресурсного потенциала организации;
- анализ загрузки мощностей;
- анализ решений «собственное производство – поставки со стороны»;
- анализ объемов заказов;
- бюджетирование;
- портфолио-анализ;
- бенчмаркинг;
- реинжиниринг бизнеса;
- ценообразование и анализ перспектив реструктуризации бизнеса с использованием трансфертного ценообразования;
- внутрипроизводственное рационализаторство;
- планирование и расчет производственного результата;
- определение показателей эффективности по подразделениям;
- оперативная диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- анализ инновационной деятельности;
- анализ влияния развития предприятия на экологическое состояние региона.

Рядом авторов предлагаются варианты группировки инструментов контроллинга, в частности по мнению Баталова Д. А., Рябинцевой М. С, целесообразно дифференцировать инструменты контроллинга помимо деления на инструменты стратегического и оперативного контроллинга еще на две группы инструментов: управленческого анализа; управленческого учета [2, с. 3–4].

Исходя из инструментов контроллинга, принято выделять:

- контроллинг обеспечения ресурсами;
- контроллинг производства;
- контроллинг маркетинга;
- контроллинг логистики;
- контроллинг персонала;
- финансовый контроллинг;
- контроллинг инвестиций;
- контроллинг инноваций и др.

Весь накопленный опыт, как теоретический, так и практический в настоящее время внедряется на российские предприятия, первыми стали крупные организации, такие как ОАО «Ростелеком», ОАО «РЖД», ОАО «Автоваз», ОАО «Лукойл», ОАО «Газпром-нефть», ОАО «Сбербанк», ОАО «Нижфарм» и др. Вместе с тем среди них нет сельскохозяйственных организаций, несмотря на то, что за последние годы агропромышленный комплекс страны возродился и при поддержке государства имеет хорошие перспективы развития, что приводит, в частности к укрупнению сельхозорганизаций и увеличению их доли в экономики регионов. Опыт передовых компаний позволил вскрыть ряд проблемы мешающих внедрению контроллинга на российские предприятия:

1) отсутствие достаточной информации о российской практике внедрения систем контроллинга и ее низкая оперативность;

2) недостаточное количество разработок в области комплексных информационных систем, отвечающих требованиям определенной организации (поэтому российские предприятия вынуждены покупать информационные системы за рубежом, а это, в свою очередь, достаточно затратно);

3) нестабильность экономической политики многих предприятий, отсутствие ее целевой направленности;

4) несогласованность в работе различных отделов предприятия, а также не достаточная прозрачности информации;

5) игнорирование и недооценка состояния проблем внешней среды;

6) высокая затратность внедрения системы контроллинга (обучение специалистов в данной области, приобретение информационных систем, реструктуризация уже существующих подразделений и формирование нового отдела);

7) отсутствие соответствующего нормативно-правового обеспечения системы контроллинга;

8) недостаток специалистов, обладающих необходимыми знаниями и навыками [12, с. 37].

Таким образом, в последние годы контроллинг становится неотъемлемой частью системы управления предприятиями, связанной с реализацией функции менеджмента для принятия оперативных и стратегических управленческих решений. Благодаря внедрению инструментов контроллинга в современную практику ведения бизнеса, многие предприятия, в том числе сельскохозяйственные смогут сформировать эффективную систему управления всеми сферами своей дея-

тельности и укрепить не только собственные позиции, но и отрасли в целом.

ЛИТЕРАТУРА

1. Аниськин Ю. П. Планирование и контроллинг / Ю. П. Аниськин, А. М. Павлова. М.: Омега-Л. 2005. 280 с.
2. Баталов Д. А., Рыбьянцева, М. С. Методы и инструменты оперативного и стратегического контроллинга / Д. А. Баталов, М. С. Рыбьянцева // Научный журнал КубГАУ. 2011. № 67 (03). С. 1–19. Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2011/03/pdf/01.pdf>
3. Беккер В., Бальтцер Б., Горчакова Л. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России / В. Беккер, Б. Бальтцер, Л. Горчакова // Контроллинг. 2010. № 3 (36). С. 20–30.
4. Карминский А. М. Контроллинг: Учебник / А. М. Карминский, С. Г. Фалько, А. А. Жевага, Н. Ю. Иванова. М: Финансы и статистика. 2006. 336 с.
5. Ковалев, С. В. Оценка эффективности управления на основе контроллинга: позитивные и негативные аспекты // Финансовый менеджмент. 2011. № 1. С. 67–78.
6. Мелентьева, Н. И. Маркетинг-контроллинг и маркетинг-аудит: Учебное пособие / Н. И. Мелентьева. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ. 2009. 64 с.
7. Одинцова Т. М. Роль контроллинга в обеспечении сбалансированного устойчивого развития предприятия / Т. М. Одинцова // Вестник ЖДТУ. 2012. № 1 (59). С. 178–183.
8. Попова Л. В., Исакова, Р. Е., Головина, Т. А. Контроллинг: Учебное пособие / Л. В. Попова, Р. Е. Исакова, Т. А. Головина. М.: Дело и сервис. 2003. 192 с.
9. Родина Е. Е. Система управления – контроллинг: эволюция научных взглядов / Е. Е. Родина // Электронный журнал «Вестник МГОУ» / www.evestnik-mgou.ru. 2013. № 1. С. 1–11.
10. Смирнов С. А. Контроллинг / С. А. Смирнов. М.: Московский международный институт эконометрики, информатики, финансов и права. 2002. 161 с.
11. Теплякова Т. Ю. Контроллинг / Т. Ю. Теплякова. Ульяновск: УлГТУ. 2010. 143 с.
12. Харитоновна А. Н., Медведева Д. С. Контроллинг как инструмент управления организацией // Современная наука: Актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономические науки. 2012. № 10. С. 33–37.

THEORETICAL BASES OF CONTROLLING AND POSSIBILITIES OF ITS APPLICATION ON THE AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

***Keyword:** the analysis, problems, controlling, acceptance of administrative decisions, objective, functions, the account, planning.*

***Annotation.** In the article the concept «controlling», its objective, problems, principles, functions, types and tools is generalized. The history of origin and progress of controlling as economic category is in detail considered. Possibilities of use in various branches of economy, including in agriculture are certain.*

ИГОШИНА ЮЛИЯ АЛЕКСАНДРОВНА – доцент кафедры «Экономики и статистики» Нижегородский государственный инженерно-экономический институт, Россия, Княгинино, (buhngiei@yandex.ru).

IGOSHINA JULIA ALEKSANDROVNA – the senior lecturer of the chair of Bookkeeping, the analysis and audit, Nizhniy Novgorod State engineering-economic institute, Russia, Knyaginino, (buhngiei@yandex.ru).
