

Основные функции контроллинга и периодизация их формирования

Аннотация

В статье исследуется историческое развитие контроллинга через призму изменения его функций. Произведена систематизация функций в зависимости от периода их формирования. Автором выявлено, что на разных исторических этапах происходило расширение и углубление функций контроллинга, посредством чего обеспечивалась все большая интеграция, координация, взаимодействие и взаимопроникновение различных областей знаний – менеджмента, учета, контроля, анализа. Определены особенности развития функций контроллинга в России.

Ключевые слова: контроллинг, функции контроллинга, периодизация, инструментарий, информация, социально-экономическое развитие, система

Знание исторического развития какой-либо идеи, ее философии и форм воплощения в практику в различные периоды функционирования, как известно, помогает лучше понять состояние того или иного явления, понятия, концепции в настоящее время. Исследование исторического генезиса концепции контроллинга, изучение перспектив ее развития, обоснование роли в современной практике крайне важно для обеспечения успешного и эффективного ее внедрения в деятельность современных предприятий. Изменения обусловлены появлением новых информационных потребностей, возникающих в конкретном обществе в определенный исторический момент.

Сущность контроллинга

Для того чтобы предприятия могли выживать и развиваться в условиях быстрых изменений, нестабильности, существования коррупции, развития информационных технологий, увеличения количества предприятий и высокой конкуренции,

**Чувашлова
Марина
Владимировна**
канд. экон. наук,
доцент
chuvashlova@mail.ru

**Яргункина
Алена Евгеньевна**
соискатель
alyona090589@
rambler.ru

Ульяновский
государственный
университет

роста инфляции и прочих факторов руководство вынуждено делегировать большую часть полномочий руководителям функциональных подразделений.

Контроллинг представляет собой инструмент управления современным бизнесом, помогающий добиться его прозрачности, сформировать информационную основу для принятия управленческих решений, разработать цели структурных подразделений и компании в целом и обеспечить их достижение. Он выступает важным фактором повышения конкурентоспособности и оптимизации модели управления с учетом специфики предприятия. Контроллинг способствует оперативному и эффективному внедрению инноваций, воплощению стратегии предприятия, снижению дебиторской задолженности, управлению затратами, определению доходности структурных подразделений и видов экономической деятельности, обеспеченности оборотными средствами, эффективности финансовых вложений и заемных средств, оптимизации налоговых отчислений.

Контроллинг настраивает всю систему управления на эффективность, экономию средств, принимая оптимально правильные управленческие решения. Также он помогает предприятиям избежать ситуации банкротства и увеличить прибыль, отслеживать степень и направления государственного вмешательства в деятельность предприятия, основные приоритеты государственной политики на основе прогнозов.

Контроллинг корнями уходит в средневековье и находится в области государственного управления. Уже в этот период при дворе английского короля существовала должность с названием countrollour. В ее функции входили документирование и контроль денежных и товарных потоков. Через столетия должность контроллера появляется сначала на частных предприятиях, а затем на государственных.

Повышение требований к управлению и усложнение учетных задач привели к тому, что ряд специфических функций казначея и секретаря были переданы в ведение организационно оформленной службы контроллинга.

Принимая во внимание научную состоятельность, самодостаточность и признание контроллин-

**контроллинг
представляет
собой инструмент
управления
современным
бизнесом,
помогающий
добиться его
прозрачности**

га мировым научным сообществом, в настоящее время недостаточно изученным остается взаимосвязь функций контроллинга с периодами его развития. На наш взгляд, этот вопрос требует внимания и детального рассмотрения.

Вопросам периодизации контроллинга уделяли внимание многие авторы, такие как А.М. Карминский, С.Г. Фалько, Л.В. Попова, Р.Е. Исакова, Т.А. Головина, Н.Г. Данилочкина, В.Б. Ивашкевич, Д. Хан, Т. Райхман, Х. Кюппер, П. Хорвард и др. Каждый из них выделял свои этапы в формировании и развитии контроллинга. Например, А.М. Карминский, С.Г. Фалько в качестве основного выделяют период развития контроллинга в годы экономического кризиса и делают вывод о том, что именно кризис привел к пониманию роли производственного учета и необходимости внедрения на предприятии наряду с планированием элементов контроллинга [1].

Если обратиться к другим авторам, то Л.В. Попова, Р.Е. Исакова, Т.А. Головина придают особое значение развитию контроллинга в Германии в начале 1980-х г. Многие предприятия в этот период столкнулись с проблемой неплатежеспособности, что привело к пониманию необходимости улучшения инструментария планирования и управления, а также привлечения специалистов, способных критически оценить действия руководителей организации [2].

Исторические этапы развития контроллинга охватывают достаточно длительный период, за время которого данная сфера деятельности эволюционировала во взаимосвязи с социально-экономическим развитием общества.

Определение функций контроллинга

Периодизацию контроллинга, на наш взгляд, необходимо и целесообразно исследовать с точки зрения его основных функций, т.к. именно посредством реализации функций контроллинга обеспечивается рациональность, координация и интеграция управленческого процесса на предприятии, происходит движение к намеченной цели его развития. Функции контроллинга определяются поставленными перед организацией целями и включают те виды управленческой

***контроллинга
корнями уходит
в средневековье
и находится
в области
государственного
управления***

**функции
контроллинга
определяются
поставленными перед
организацией целями**

деятельности, которые обеспечивают достижение этих целей. Любая функция реализуется в комплексе управленческих задач, решение которых обеспечивает достижение целей организации и поддержание процессов в заданных состояниях. Результатом выполнения каждой функции является управленческое решение, включающее выбранный оптимальный способ достижения цели. Таким образом, возникает необходимость в определении функций контроллинга и их содержания на различных этапах развития экономики.

Исходя из определения системы контроллинга, сутью которого является интеграция отдельных элементов функций управления (учета, анализа, контроля, планирования), следует, что данной системе присущи следующие функции: информационная, учетно-контрольная, аналитическая, функция планирования и сервисная функция (см. рис.).

Ориентация контроллинга на планирование и контроль подразумевает его нацеленность на координацию этих функций посредством информационного обеспечения. Исходя из видов контроллинга (оперативный и стратегический), его функции имеют оперативную и стратегическую направленность. Контрольную, сервисную, информационно-аналитическую, управляющую функции относят к оперативным, а функции прогнозирования и планирования – к стратегическим.

На рисунке представлены основные функции контроллинга.

Исследователи определяют разные функции контроллинга. Так, Б. Штрайт, Е. Петрик считают, что контроллинг имеет дело с функциями планирования, контроля, регулирования и информационной функцией. В.Б. Ивашевич пишет, что контроллинг представляет собой не только систему контроля и контроллер выполняет работу не только контроллера состояния экономики и финансов предприятия. Содержание контроллинга и работа контроллера не исчерпываются лишь этими функциями, они гораздо шире. Он выделяет три основные функции: информационная, контрольная и функция управления.

Л.В. Попова, Р.Е. Исакова выделяют функцию планирования, направленную на планирование

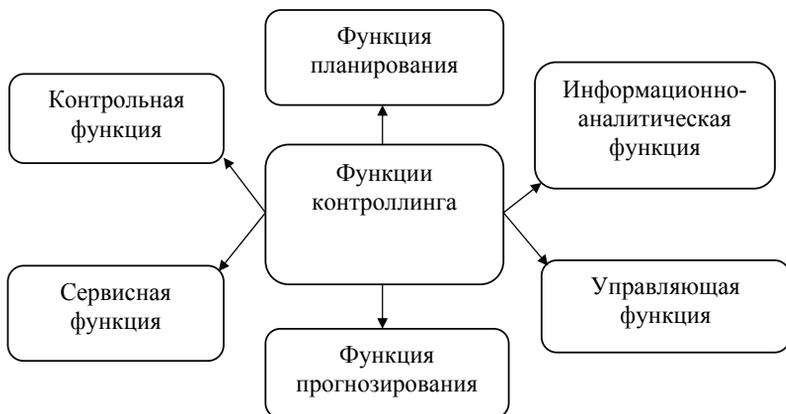


Рис. Основные функции контроллинга

инвестиций, финансов, прибыли, бюджетирования. У П. Лобзунова, Р. Попова функция контроля заключается в оценке решений и подготовке предложений на их основе.

А. Дайле трактует сервисную функцию контроллинга в плане создания и обеспечения функционирования общей информационной системы управления предприятием. В.П. Воронин, И.М. Подмолодина под учетной функцией контроллинга понимают формирование достоверной финансово-отчетной информации о деятельности предприятия.

Таким образом, можно отметить, что до настоящего времени у авторов не сформировался единый подход к определению функций контроллинга.

Периодизация формирования функций

Если соотнести функции контроллинга с основными историческими этапами его развития, то формируется следующая его периодизация.

I этап – формирование учетно-ревизионных функций (XV в. – начало XX в.).

В XV в. в Великобритании ввели должность контроллера, с помощью которой пытались решать задачи государственного управления. В конце XIX в. компания «GeneralElectricCompany» первая из промышленных предприятий вводит должность контроллера [3].

в XV в. в Великобритании ввели должность контроллера, с помощью которой пытались решать задачи государственного управления

**годы депрессии
привели к осознанию
того, что успешное
руководство
предприятием
требует повышенного
внимания
к внутрифирменному
планированию и учету**

В США контроллеры первоначально занимались финансово-экономическими вопросами и проведением ревизий. Следует отметить, что до начала экономического кризиса на американских предприятиях контроллеры почти не были известны.

В данный период наблюдается зарождение сервисной функции контроллинга, которая обеспечивается путем применения учета и ревизии и заключается в своевременном предоставлении необходимой информации руководству для принятия решений.

II этап – формирование функций планирования и прогнозирования (1930–1940 гг.).

Годы депрессии привели к осознанию того, что успешное руководство предприятием требует повышенного внимания к внутрифирменному планированию и учету. Это способствовало эволюции взглядов на контроллинг. Если сначала преобладало исторически-бухгалтерское видение и контроллер выполнял функции ведения учета и ревизии уже свершившихся фактов хозяйственной деятельности, то в дальнейшем эти функции были расширены, что привело к новому пониманию контроллинга и его функций. Происходит смещение акцентов на анализ ориентированных на будущее событий. Таким образом, задачи контроллера стали связаны, прежде всего, с вопросами планирования и контроля, а не с обеспечением казначейских функций.

Особое влияние на развитие контроллинга оказало создание в 1931 г. института «Controllars Institute of America», переименованного потом в «Financial Executive Institute», который являлся профессиональной организацией контроллеров. В Германии возник Институт контроллеров по вопросам образования в области планирования предприятия и учета. Чуть позднее был создан журнал «The Controller», включающий в себя обсуждение проблем в области теории и практики контроллинга, его философии, инструментов и задач.

Таким образом, в рамках второго этапа сервисная функция получила свое дальнейшее развитие посредством включения в свою сферу дополнительных функций планирования и контроля.

III этап – расширение функций контроллинга в сторону консультирования, регулирования воп-

росов налогообложения, формирования и анализа внутрифирменной отчетности (1940–1950 гг.).

В 1946 г. «СИА» опубликовал первый «официальный» перечень задач контроллера, включавший 17 позиций. Задачи контроллера заключаются в планировании, составлении и интерпретации отчетов, оценке и консультировании, ведении внутрифирменного учета и отчетности для внутренних и внешних пользователей, регулировании вопросов налогообложения и страхования, составлении отчетов для государственных служб, обеспечении сохранения имущества, народнохозяйственных исследованиях. Перечисленные задачи контроллера являются основой американской модели контроллинга. Через три года эти отдельные задачи были обобщены Комитетом по этике и избирательным стандартам в шесть функциональных групп.

Таким образом, до 1950 г. контроллинг представлял собой совокупность методов исчисления, т.е. планирования учета, анализа и контроля полной себестоимости продукции предприятий и был ориентирован на контроль издержек производства и сбыта с применением методов бюджетирования и «стандарт-кост» [4].

Появление и развитие управляющей функции

IV этап – появление управляющей функции контроллинга, формирование учета по местам возникновения затрат и центрам ответственности (1960–1970 гг.).

Начиная с 1960-х гг. в теории и практике контроллинга возникли понятия «места затрат» и «центр ответственности», получила развитие система «директ-кост», основанная на разделении затрат на постоянные и переменные, исчислении суммы и ставки покрытия, расчетах по оптимизации соотношения затрат и результатов коммерческой деятельности. Над созданием данной учетной системы в то время работали такие известные ученые-экономисты, как Дж. Гаррисон, В. Раугенштраух, Чарльз М. Кнопфель, К. Руммель и Джон Х. Уильямс. Эти новации были довольно быстро внедрены на многих западных фирмах и дали хорошие результаты. Таким образом, произошло зарождение

***до 1950 г.
контроллинг
представлял собой
совокупность
методов исчисления***

**управляющая
функция выражается
в мониторинге
стратегических
изменений, оценке
и переоценке
стратегии,
в корректировке
целей и их изменении**

новой управляющей функции контроллинга, которая реализуется с использованием данных анализа отклонений, мониторинга внутренней управленческой отчетности и общих результатов деятельности предприятия. Управляющая функция выражается в мониторинге стратегических изменений, оценке и переоценке стратегии, в корректировке целей и их изменении.

V этап – дальнейшее развитие управляющей функции контроллинга, формирование инструментария контроллинга (1980–2000 гг.).

Конец двадцатого века особенно значим появлением инструментов контроллинга, таких как ABC, JIT и др. Так, с 1980 по 1995 гг. в контроллинге была разработана и начала использоваться система функционального учета и контроля затрат. Также стали использоваться система «точно в срок» и теория ограничений, которая предполагает увеличение и планирование пропускной способности центров затрат, система «таргет-костинг», система непрерывного совершенствования «кайзен-костинг», калькулирование полного жизненного цикла товара и др. В более позднее время контроллинг развивается как комплексная система стоимостно-ориентированного управления, формирования необходимой для этого финансовой и нефинансовой информации и ее использования для оптимизации управленческих решений по всем аспектам производственно-хозяйственной деятельности. Д. Нортон и Р. Каплан разработали сбалансированную систему оценочных индикаторов для деятельности предприятия, а консалтинговая фирма «SternStewart» предложила модель с использованием понятия экономической добавленной стоимости, которые легли в основу современного контроллинга. Действия системы «Кайзен» по непрерывному улучшению направлены в основном на устранение проблем, возникающих в процессе производства. Согласно системе, руководитель должен проводить большую часть своего времени не в кабинете, а на производстве, т.к. именно там происходит основной процесс и нужно разбираться в его тонкостях, чтобы принимать верные решения. Система «Кайзен» в целом предусматривает постоянное улучшение при помощи только внутренних ресурсов предприятия. При этом система реализуется на всех уровнях, в том числе и на финансовом.

Данную систему используют, чтобы обеспечить определенную себестоимость продукта и снизить затраты на его производство до желаемого уровня. Использование такого подхода в производстве позволяет не только сэкономить, но и повысить окупаемость производства в целом, а также остановить убыточную деятельность. Это очень важно для многих промышленных предприятий в настоящее время. Системы «таргет-костинг» и «кайзен-костинг» внесли значительный вклад в развитие контроллинга в данный период. Они способствовали детальному учету и контролю затрат, укрупнению центров ответственности, калькулированию полного жизненного цикла товара и пр. Такие инструменты, как расчет затрат по процессам, стоимостный анализ и бюджетирование позволяют управлять расходами на заработную плату, командировки и повышение квалификации персонала, автоматизацию производства, маркетинг, сбыт и др.

Формирование информационно-аналитической функции

VI этап – формирование информационно-аналитической функции контроллинга (XXI в.).

Информация – фундамент функционирования контроллинга. Успех предприятия зависит от способности его руководящих работников своевременно выявлять и анализировать производственные проблемы. Для этого информация должна быть вовремя подготовлена и предоставлена в распоряжения руководству. Она формируется из анализа, учета, систем планирования (внутренняя среда предприятия) и из мониторинга, анализа состояния рынков сбыта и пр. (внешняя среда предприятия).

Контроллинг в этот период начал восприниматься как система информационной поддержки менеджмента и стал выполнять важную информационную функцию. Контроллинг потребляет информацию из учета, анализа, планирования, прогнозирования и является, таким образом, поставщиком информации, которая необходима для обеспечения функционирования системы управления предприятием. Информация контроллинга как база формирования эффективных управленческих решений должна удовлетворять следующим требованиям: быть полной, достоверной, понят-

системы «таргет-костинг» и «кайзен-костинг» внесли значительный вклад в развитие контроллинга

**успех предприятия
зависит
от способности
его руководящих
работников
своевременно
выявлять
и анализировать
производственные
проблемы**

ной, релевантной, своевременной, регулярной, полезной. Без этих требований к информации невозможно быть уверенным в правильности принятия на ее основе управленческого решения. Оперативность информации крайне важна в контроллинге, что связано с молниеносностью перемен во внутренних и внешних средах предприятия в условиях современной экономики (происходят законодательные и технологические изменения, корректируется маркетинговая политика конкурентов, ужесточается конкурентная борьба на рынках). Полезность и релевантность информации проявляется в качестве принятых на ее основе управленческих решений и соответствии информации поступающим запросам. Достоверность заключается в точном учете всех отказов независимо от причины возникновения, последствий и времени восстановления. Своевременность информации дает возможность в установленные сроки, с минимальными потерями выполнить все поставленные задачи и предоставить руководству необходимые отчеты. Регулярность информации дает возможность ежемесячно вести подсчеты, учитывать и анализировать происходящие изменения. Обеспечение этих требований должно сочетаться с минимальной трудоемкостью и стоимостью сбора. Аналитическая функция контроллинга заключается в предоставлении услуг по разработке основных подконтрольных показателей, обоснований их количества и нормативных значений, а также анализе разных факторов, влияющих на величину конечного результата деятельности организации. Она также помогает в расчете доходности и целесообразности той или иной сделки. Сотрудники отдела контроллинга должны регулярно проводить анализ и применять инструменты контроллинга, чтобы обеспечить руководство предприятия необходимой информацией.

Особенности развития контроллинга в России

Если рассматривать историю развития и функции контроллинга в России, то можно выделить определенные особенности.

Изначально контроллинг ассоциировался с оперативным учетом затрат, калькулированием и расче-

том себестоимости. Однако чуть позже выяснилось, что он предназначен еще и для учета и анализа результатов деятельности, анализа рентабельности и управления прибылью. Свой вклад в формирование контроллинга также внесли проекты по бюджетированию, возникла в некотором роде мода на него. Подъем экономики в России после дефолта и другие социально-экономические события в обществе оказали значительное влияние на развитие контроллинга. Дефолт усилил интерес к вопросам стратегического планирования и управления. Появились журнал «Контроллинг» и так называемая ассоциация контроллеров в России, которая занималась проблемами внедрения и развития контроллинга. Однако в настоящее время, на российских предприятиях практически отсутствуют службы контроллинга. Есть только некоторые крупные промышленные предприятия, на которых пытаются внедрить контроллинг и в их структуре просматриваются определенные его элементы. Это связано, прежде всего, с непониманием руководителей функций подразделения контроллинга, недостаточностью методологического обеспечения его процессов и отсутствием квалифицированного персонала в этой области. Также причиной может быть то, что в условиях экономической нестабильности предприятия ориентированы на краткосрочную перспективу и быстрое получение прибыли, а создание службы контроллинга требует значительных материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Выводы

Подводя итоги исследованию отметим, что на разных исторических этапах происходило расширение и углубление функций контроллинга, посредством чего обеспечивалась все большая интеграция, координация, взаимодействие и взаимопроникновение различных областей знаний – менеджмента, учета, контроля, анализа. Кроме того, можно увидеть, что на эволюцию контроллинга огромное влияние оказывали внешние факторы, в частности события, происходящие в экономической жизни общества (Великая депрессия, волна банкротств в Европе), появление профессиональных организаций и институтов контроллеров. На каждом этапе развития контроллинга можно проследить

**сотрудники отдела
контроллинга
должны... обеспечить
руководство
предприятия
необходимой
информацией**

**подъем экономики
в России после
дефолта и другие
социально-
экономические
события в обществе
оказали значительное
влияние на развитие
контроллинга**

зарождение новых функций и расширение уже имеющихся, более глубокое их проникновение во все аспекты производственно-хозяйственной деятельности. Следует отметить, что для успешной деятельности предприятий необходимо дальнейшее расширение функций контроллинга и формирование новых этапов его развития.

Литература

1. Контроллинг: Учебник / Под редакцией А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с.
2. Контроллинг: Учебное пособие / Под редакцией Л.В. Поповой, Р.Е. Исаковой, Т.А. Головиной. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 192 с.
3. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
4. Чувашлова М.В. Исследование эволюции теории издержек в экономической науке // Вестник «МГОУ». – Серия «Экономика». – 2011. – № 3. – С. 85–90.
5. Чувашлова М.В. Эволюция научных взглядов на систему управления через контроллинг // Проблемы современной экономики. – 2013. – № 4. – С. 155.

pn

Marina V. Chuvashlova

Candidate of Science, Economics, Associate Professor, Ulyanovsk State University

Alena Y. Yargunkina

Applicant, Ulyanovsk State University

The main functions of controlling and periodisation of their formation

Abstract

This author examines the historical development of controlling through the prism of changes of its functions. The functions were systematised in accordance with the periods of formation thereof. The author found that at different historical stages broadening and deepening of controlling functions occurred, thereby providing the increase of integration, coordination, interaction and interpenetration of different areas of knowledge – management, accounting, control, and analysis. The features of the development of controlling functions in Russia were distinguished.

Keywords: controlling, functions of controlling, periodisation, tools, information, social and economical development, system