

Гульнар Калиакпарова
**ПРИМЕНЕНИЕ КОНТРОЛЛИНГА В ПРОЦЕССЕ
УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

В статье исследованы современные вопросы применения контроллинга в процессе усовершенствования управления предприятием. Детально проанализированы теоретические основы контроллинга, представлена авторская трактовка дефиниции «контроллинг».

Ключевые слова: Республика Казахстан, эволюция контроллинга, менеджмент, концепции контроллинга, управление предприятием.

Лит. 23.

Гульнар Калиакпарова
**ЗАСТОСУВАННЯ КОНТРОЛІНГУ В ПРОЦЕСІ УДОСКОНАЛЕННЯ
УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

У статті досліджено сучасні питання застосування контролінгу в процесі удосконалення управління підприємством. Детально проаналізовано теоретичні основи контролінгу, представлено авторське трактування дефініції «контролінг».

Ключові слова: Республіка Казахстан, еволюція контролінгу, менеджмент, концепції контролінгу, управління підприємством.

Gulnar Kaliakparova¹
**CONTROLLING APPLICATION IN THE COURSE
OF ENTERPRISE MANAGEMENT IMPROVEMENT**

The article studies the current issues of controlling application in the course of enterprise management improvement. The theoretical fundamentals of controlling are analyzed in details, and the author's interpretation of the notion "controlling" is presented.

Keywords: Republic of Kazakhstan; controlling evolution; management; the concepts of controlling; enterprise management.

Постановка проблеми. В епоху становлення і розвитку постіндустріального (інформаційного) общества інформація, необхідна для управління організаціями, а також здатність осмислювати і ефективно управляти інформаційними потоками набуває особливого значення, що обумовлює виникнення нових вимог до функціонування господарюючих суб'єктів. Науково-технічний прогрес і динаміка зовнішнього середовища змушують сучасні підприємства перетворюватися на все більш складні системи. Завдяки можливості відображення на інформаційній площині всього різноманітності реальності, виникає можливість керувати нею на основі науково обґрунтованих технологій, що забезпечують ефективне взаємодія всієї сукупності ресурсів. У зв'язі з цим ефективне управління підприємством вимагає створення такої інформаційної системи, яка забезпечує якісні, надійні і своєчасні дані для прийняття рішень, що призводить до підвищення ролі контролінга як важливого елемента управлінського контуру. Контролінг, перебуваючи на перетині обліку, аналізу, планування, інформаційного забезпечення, контролю

¹ PhD Student, Senior Lecturer, Department of Accounting and Audit, Kazakhstan Multidisciplinary Institute "Parasat", Almaty, Republic of Kazakhstan.

и координации, занимает особое место в управлении предприятием: он соединяет в одно целое все эти функции, интегрирует и координирует их, причем не подменяя собой управление предприятием, а лишь переводя его на качественно новый уровень.

За прошедшее десятилетие многие руководители предприятий осознали необходимость «управлять по-новому», не командными методами, а вдумчиво подходя к построению и развитию системы управления. Следует отметить, что зарубежными специалистами система контроллинга используется довольно длительное время, а практика деятельности предприятий многих стран мира подтверждает эффективность ее применения как целостной концепции управления финансово-экономическими процессами хозяйствующих субъектов. На постсоветском пространстве по причине незначительного количества эмпирических исследований как процесса распространения отделов контроллинга на предприятиях, так и их нынешнего состояния, во-первых, достаточно трудно сформулировать научно обоснованные и имеющие практическую ценность выводы; во-вторых, имеющиеся формулировки и рекомендации не обладают необходимой степенью достоверности. В то же время, следует отметить, что рост количества обращений специалистов в своей практической деятельности к контроллингу приводит к росту количества вопросов и проблем, стоящих перед ними в процессе использования последнего. Следовательно, разработка, внедрение и усовершенствование необходимых инструментов и механизмов контроллинга для управления предприятиями должны осуществляться на основе изучения зарубежного опыта, который впоследствии подлежит адаптации к условиям ведения бизнеса с учетом развивающихся экономик.

Как объект научного исследования проблемное поле контроллинга привлекает внимание прежде всего в силу своей междисциплинарной природы. Для его современной интерпретации необходим синтез подходов и концепций различных научных и прикладных дисциплин – от философии, теории менеджмента и теории самоорганизации до психологии и социологии. Состояние научного знания в данной предметной области на сегодня нужно признать слабо структурированным. Поэтому актуальной задачей теории и практики современного стратегического менеджмента является уточнение предметной области контроллинга как обособленной концепции в области управления современным предприятием, систематизация и развитие принципов, методов и приемов его внедрения в бизнес-практику компаний. Данные обстоятельства обуславливают актуальность проводимого исследования и определяют его композиционную платформу.

Анализ основных публикаций. Проблемы разработки и совершенствования контроллинга в системе управления предприятием находят свое отражение в многочисленных публикациях зарубежных ученых. Их работы можно разделить на 2 большие группы. Во-первых, это труды, которые посвящены национальным особенностям внедрения контроллинга в бизнес-практику компаний. В частности, англосаксонская (американская) и европейская (немецкая) концепции контроллинга представлены исследованиями А. Дайле [13], Ш.Л. Дженнингс [22], Т.К. Джонса [18], К. Друри [14], Р. Лютер [18],

Э. Майера [19], Г. Манна [19], Д. Монтгомери [22], А. Саксл [18], М.Е. Фанд [22], К.С. Чапман [10], и др. Результаты анализа этих исследований свидетельствуют о том, что большинство ученых выделяют 2 уровня контроллинга: стратегический и оперативный, но к единому пониманию места контроллинга в системе управления предприятием ученые пока еще не пришли. Ко второй группе относятся фундаментальные работы, посвященные изучению и дальнейшему развитию методического инструментария контроллинга, но при этом авторы не всегда четко определяют место и роль этих инструментов в стратегическом плане развития предприятия. В частности, к этой группе исследований можно отнести серию публикаций, касающихся системы сбалансированных показателей (BSC) [7; 11; 23], системы информационной поддержки управленческих решений (в частности ERP-системы) [21], показателей эффективности стратегии предприятия [16] и т.д.

Нерешенные ранее проблемы. Нарботки современных ученых в большей степени касаются оперативных аспектов контроллинга, стратегических планов развития предприятия (диверсификации, реструктуризации, изменения формы собственности, формирования конкурентоспособности). При этом практически не уделяется внимания методическим подходам к созданию и использованию контроллинга в конкретных условиях деятельности компаний, не рассматриваются проблемы теории и практики стратегического контроллинга, что обусловлено отсутствием практического опыта, а значит, и достоверных результатов внедрения стратегического контроллинга в современных условиях хозяйствования постсоветских предприятий. Кроме того, недостаточно полно изучены методологические принципы и пути создания целостных информационных технологий для принятия управленческих решений на основе применения интеллектуальных систем их поддержки.

Принимая во внимание вышеизложенное, **целью исследования** является выделение и систематизация теоретических и прикладных основ контроллинга, а также унификация подходов к определению концепции стратегического контроллинга и адаптации его инструментов к специфике информационной среды функционирования предприятий.

Основные результаты исследования. За довольно продолжительное время развития контроллинга в мировой практике было реализовано множество консалтинговых проектов, проведено большое количество исследований, симпозиумов и конференций. Существует большое число образовательных учреждений, консалтинговых и высокотехнологичных компаний, занимающихся развитием и внедрением контроллинга. Одной из самых влиятельных организаций в этой сфере является Международная группа контроллинга (International Group of Controlling), которая объединяет в себе 27 компаний и образовательных учреждений из Германии, Швейцарии, Австрии, Польши, Чехии, Словении, Венгрии, Беларуси и России. Однако, несмотря на такую активность и широту охвата исследуемой проблематики, на сегодняшний день не существует единого понимания природы, содержания и целей контроллинга.

Одни специалисты утверждают, что слово «контроллинг» произошло от латинского "contra" и "rotulus", что соответствует английскому "counter-rolling" и переводится как «встречная роль» [6]. Другие отмечают, что корень

слова – "to control", означает «контролировать» или «управлять» [9]. Считается также, что первый контроллер, который проверял правильность проведения денежных и товарных потоков, появился в XV в. при дворе английского короля. Из Англии практика контроллинга, которая рассматривалась как часть общепринятой стратегии бизнеса в соответствии с требованиями правил "Company Acts", перекочевала в Америку. Но как в Великобритании, так и в США термин «контроллинг» не укоренился и в настоящее время чаще используется понятие "management accounting", хотя работников, в обязанности которых входит ведение управленческого учета, называют «контролерами». В Германии категория «контроллинг» начала применяться примерно с 50-х годов XX столетия. В Россию новое веяние попало в 2 вариантах – «управленческий учет» и «контроллинг». При этом первый термин ("management accounting") пришел в русскоязычную бизнес-среду с английского языка, а второй ("controlling") – с немецкого.

Итак, контроллинг – это относительно новое явление в теории и практике современного менеджмента, возникшее на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента. Как уже отмечалось ранее, категория контроллинга является более знакомой зарубежным специалистам, учитывая длительное ее использование предприятиями развитых стран. Так, К. Амрайн, региональный контроллер по Восточной Европе компании "Microsoft", определяет контроллинг как «управление управлением». Для того, чтобы понять, что должно входить в функции контроллинговой службы, он выделяет то, к чему она не должна иметь отношения: бухгалтерский учет и отчетность – они находятся в ведении бухгалтерии; управленческий учет и бюджетирование – сфера активности финансовой службы; внутренний аудит – ответственность ревизоров и аудитором; стратегическое и оперативное планирование – входят в компетенцию все той же финансовой службы, маркетинг, кадры, мерчандайзинг, разработки и т.д. – все это работа соответствующих подразделений. Другими словами менеджмент во всех сферах деятельности предприятия требует управления, а служба контроллинга, в свою очередь, должна выполнять функции оптимизации управленческих процессов с целью повышения качества управленческих решений. Это касается 2 глобальных аспектов: первый – это экономика предприятия и бизнес-процессы (имеется в виду маркетинг, персонал, сбыт, производство, разработки), второй – системы управления, а именно менеджмент в сфере учета, планирования и контроля [2].

В «Основах менеджмента» М. Мескона указано, что контроллинг – это процесс, обеспечивающий достижение организацией поставленных целей [20]. Р. Манн и Э. Майер представляют контроллинг как концепцию эффективного управления фирмой и обеспечения ее долгосрочного существования. При этом основное внимание сосредотачивается на планировании, учете, анализе и контроле маржинального дохода, т.е. на формировании расходов [19]. А. Дейли и Б. Штайгмайер рассматривают контроллинг как предмет деятельности любого менеджера, независимо от занимаемого им уровня в иерархических уровнях управления организацией [13]. Международный институт финансовых руководителей ("Financial Executives Institute") задачи контролле-

ра определяет следующим образом: общефирменное планирование, составление отчетов о выполнении планов, консультирование, разработка налоговой политики, составление отчетов для государственных служб, ревизия, народнохозяйственные исследования [12]. Один из крупнейших специалистов в области контроллинга Д. Хан, определяя сущность контроллинга, первое место отводит задачам общефирменного планирования и контроля результатов на базе информации внутреннего производственного учета [15].

В научной среде бывшего Советского Союза проблема терминологии контроллинга заключается в том, что данное понятие появилось в изданиях из различных переведенных иностранных публикаций, касающихся экономики, учета и финансов, что естественно повлекло за собой разнообразие в трактовках исследуемой дефиниции на национальных уровнях. В результате возникла ситуация, которая называется «неоднозначность перевода», что привело к возникновению таких категорий, как «внутренний контроль», «управленческий учет», и наконец, отдельной составляющей управления «контроллинга». В настоящее время в связи с рядом причин, которые связаны прежде всего с развитием информационных систем, понятие контроллинга все больше приближается к значениям «руководство, регулирование, управление» и выражает новую концепцию управления.

Методологические аспекты реализации контроллинга. Обобщая приведенные в специальной литературе трактовки контроллинга, можно констатировать наличие нескольких семантических групп, которые определенным образом отражают эволюцию понятия контроллинга, а именно: контроллинг как инструмент внутреннего контроля и аудита; контроллинг как инструмент управления предприятием; контроллинг как философия и образ мышления руководителей, ориентированные на успешное долгосрочное развитие предприятия.

Следует признать обоснованность и последовательность, а также отдать должное обозначенным выше этапам эволюции контроллинга, однако автор считает, что на современном этапе сложившаяся схема изучения контроллинга не в полной мере позволяет понять и прояснить его методологические основы. Представляется целесообразным последующее исследование контроллинга осуществлять в 2 аспектах: общетеоретическом и прикладном, основываясь на опыте функционирования предприятий Казахстана. Следует отметить, что если с точки зрения практики методологические основы контроллинга достаточно развиты и сформированы, то, вокруг его теоретико-методической концепции научные дискуссии не прекращаются. Большинство исследователей сходятся на том, что в сфере осуществления контроллинга целесообразно придерживаться междисциплинарного подхода, что обуславливает привлечение теоретико-методологических основ и прикладных инструментов многих научных дисциплин: философии, экономики, психологии, общего и стратегического менеджмента [5]. В структурно-организационном аспекте остаются дискуссионными и такими, которые не имеют единого научного решения, вопросы определения места и роли контроллинга в системе стратегического управления предприятием.

Основываясь на обозначенном методологическом аппарате исследования и имеющихся наработках по исследуемой проблематике, сформулируем

авторское определение контроллинга. Контроллинг является принципиально новой концепцией в управлении предприятием, которая способна обеспечить поддержание внутреннего баланса экономики хозяйствующего субъекта и эффективного его развития путем формирования объективной информации о расходах и доходах, что позволяет принимать оптимальные управленческие решения. Контроллинг обеспечивает прогнозный результат деятельности и эффективную обратную связь, переводит управление предприятием на качественно новый уровень, интегрируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение наиболее важных целей.

В настоящее время можно говорить о существовании следующих концепций контроллинга:

- концепция контроллинга, ориентированная на систему учета;
- концепция контроллинга, ориентированная на информационную систему;
- концепция, ориентированная на систему управления;
- классическая концепция, согласно которой выделяется система планирования и контроля, а также система информационного обеспечения, координацию между которыми обеспечивает контроллинг;
- практическая концепция контроллинга, в которой контроллинг рассматривается как инструмент целенаправленного управления предприятием.

Как свидетельствует опыт функционирования хозяйствующих субъектов Казахстана [1], четкого разграничения по содержанию между концепциями не существует, каждая из них может и должна дополнять друг друга. Однако следует отметить, что схему контроллинга, которая функционирует за рубежом, невозможно внедрить в полной мере в постсоветские хозяйственные системы.

Выводы. Таким образом, основным недостатком существующих концепций контроллинга является объединение функций бюджетирования и контроля, что отчасти объясняется двоякой трактовкой плановой деятельности в рамках предприятия. Бюджетирование является достаточно сложным и многогранным механизмом, к работе которого привлекается большое число различного рода специалистов, поэтому передача функций планирования главному контролеру, как предлагают зарубежные исследователи в области контроллинга, приведет на практике лишь к дезорганизации и снижению качества плановой работы на предприятии. В связи с этим объединение функций бюджетирования и контроля представляется необоснованным и нецелесообразным. Наиболее приемлемым и рациональным для казахстанского бизнеса будет объединение контрольной и информационной функции контроллинга. Согласно такому подходу контроллинг должен быть непрерывно функционирующей системой, которая обеспечивает концентрацию контрольных операций на основных направлениях деятельности предприятия и одновременно обеспечивает информационную поддержку принятия управленческих решений, сбор и систематизацию информации, структурирование информационной системы и обеспечение экономичности ее функционирования.

Вышеизложенное дает все основания утверждать, что контроллинг как система, которая влияет на управляющий элемент за счет аккумуляции

совокупности информации об оценке факторов внешней и внутренней среды хозяйствования, обладает информационным потенциалом.

1. Демеуова Г.Т. Формирование и функционирование системы контроллинга в Казахстане: опыт оценки и расширение ее масштабов: Автореф. дис... докт. экон. наук. — М., 2010. — 46 с.
2. Контроллинг — это управление управлением // Финансы и инвестиции // www.compan-ion.ua.
3. Необходимость и развитие контроллинга в Казахстане // www.rusnauka.com.
4. О некоторых аспектах формирования контроллинга в Казахстане // www.edergi.manas.edu.kg.
5. Ташенова С.Д. Контроллинг в Казахстане // Материалы II Конгресса по контроллингу (Москва, 20–21 апреля 2012 года). — М., 2012. — С. 248–250.
6. Baltzer, B. (2010). Controlling. Controlling and management, 54(3): 203–210.
7. Bourne, M., Bourne, P. (2007). Balanced scorecard. London: Hodder Arnold. 208 p.
8. Brzezina, W., Nowak, E. (2001). Management accounting and controlling. Wrocław: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej imienia Oskara Langego we Wrocławiu. 341 p.
9. Cadez, S., Guilding, C. (2012). Strategy, strategic management accounting and performance: a configurational analysis. Industrial management + data systems, 112(3): 484–501.
10. Chapman, C.S. (2005). Controlling strategy: management, accounting, and performance measurement. Oxford: Oxford University Press. 191 p.
11. Chytas, P., Glykas, M., Valiris, G. (2011). A proactive balanced scorecard. International journal of information management, 31(5): 460–468.
12. Controllertship // worldacademyonline.com.
13. Deyhle, A., Steigmeier, B. (1993). Controller und Controlling. Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.
14. Drury, C. (2005). Management accounting for business. London: Thomson. 549 p.
15. Hahn, D., Hugenberg, H. (2001). PuK: Planung und Kontrolle, Planungs- und ... 4. Auflage, Wiesbaden.
16. Horngren, C.T. (2008). Introduction to management accounting. Upper Saddle River, NJ.: Prentice Hall. 831 p.
17. Lenart, A., Nowak, E. (2008). Information support of controlling by ERP system. Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 15: 256–261.
18. Luther, R., Jones, C., Saxl, A. (2010). Experiencing change in German controlling : management accounting in a globalizing world. Amsterdam: CIMA. 115 p.
19. Mann, R. Mayer, E. (1993). Controlling für Einsteiger. 6. Aufl., Freiburg.
20. Mescon, M.H., Albert, M., Khedouri, F. (1988). Management. Harper & Row. 777.
21. Monk, E.F., Wagner, B.J. (2009). Concepts in enterprise resource planning. Boston, Mass.; London: Course Technology Cengage Learning. 254 p.
22. Montgomery, D.C., Jennings, C.L., Pfund, M.E. (2011). Managing, controlling, and improving quality. Hoboken, N.J.: Wiley; Chichester: John Wiley (distributor). 501 p.
23. Olve, N.-G., Sjostrand, A. (2006). Balanced scorecard. Chichester: Capstone Publishing. 114 p.

Стаття надійшла до редакції 22.11.2012.