

## СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

© 2013 Е.П. Трошина, И.В. Платонов\*

**Ключевые слова:** контроллинг, задачи контроллинга, американская и немецкая модели контроллинга, контроллинг в России.

Анализируется зарубежный и российский опыт применения контроллинга. На основе изучения истории возникновения контроллинга авторами выделены важнейшие этапы его развития. Определены основные причины отставания отечественного контроллинга от зарубежного и причины востребованности контроллинга на российских предприятиях.

Контроллинг как система экономического управления деятельностью активно применяется во многих экономически развитых странах. Как отмечают Э.А. Уткин и И.В. Мырынюк, нет практически ни одной крупной или средней компании, где использование контроллинга не служило бы залогом ее успеха на рынке. В последнее время контроллинг все чаще практикуется и на малых предприятиях, что обусловлено в первую очередь тем, что он выступает эффективным инструментом на рынке, позволяющим выжить в конкурентной борьбе. Координируя, интегрируя и направляя деятельность всей социально-экономической системы на достижение поставленных целей, контроллинг выполняет как бы функцию «управления управлением» и синтезирует функции менеджмента - планирование, организацию, мотивацию, контроль и координацию<sup>1</sup>.

Первые попытки создания контроллинга произошли в 1778 г. в США, когда было учреждено ведомство «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accounts», задачами которого были управление государственным хозяйством и контроль за использованием средств. В 1880 г. в США создана система «Atchison, Topeka & Santa Fe Railway System». Впервые контроллинг был использован на предприятии в основном в целях решения финансово-экономических задач, управления основным капиталом и финансовыми вложениями. В 1892 г. в США компания «General Electric Company» первая вводит должность контроллера. Важную роль в раз-

витии системы контроллинга сыграл Controllers Institute of America, созданный в 1931 г. (в 1962 г. он был переименован в Financial Executive Institute (FEI)) как профессиональная организация контроллеров<sup>2</sup>.

Контроллинг получил свое развитие в США, и первоначально его стали применять промышленные предприятия. Одной из главных причин появления и формирования системы контроллинга в США явился промышленный рост в конце XIX - начале XX в., который вызвал усложнение процессов учета, планирования, контроля и управления. Развитие американской промышленности и рост размеров отдельных предприятий и сложности производства повлекли за собой необходимость появления новых подходов планирования и улучшения методов управления. Усложнение экономической системы управления привело к необходимости создания службы контроллинга и передаче ей ряда специфических функций (финансовый контроль, анализ, планирование и др.). Анализ экономической истории позволяет сделать вывод о том, что в решающей мере на развитие системы контроллинга оказал влияние мировой экономический кризис. Именно в этот период - Великой депрессии - руководство многих компаний пришло к пониманию необходимости формирования системы внутреннего планирования, учета и контроля. Постепенно контроллинг распространился по миру, его стали применять не только в промышленности, но и в финансовой сфере, торговле.

\* Трошина Елена Павловна, кандидат экономических наук, доцент. E-mail: e-troshina@yandex.ru; Платонов Илья Вячеславович, магистрант. E-mail: PlatonovIV@mosenergo.ru. - Самарский государственный экономический университет.

Затем, из США контроллинг перешел в Западную Европу. В Германии первые подразделения контроллинга появились в конце 1950-х гг. Это было связано с высокими темпами роста экономики страны, предприятия получали хорошую прибыль и не ставили перед собой конкретных целей роста стоимости бизнеса. В конце 1970-х - начале 1980-х гг. по Европе пронеслась волна банкротств, что привело руководителей к пониманию необходимости разработки и внедрения на предприятиях новых методов планирования и управления. Все вышеперечисленные аспекты привели к тому, что большие предприятия занялись децентрализацией управления, вследствие чего увеличилась дифференциация внутренних структур предприятий, что повлекло за собой необходимость внедрения системы, которая должна будет координировать деятельность этих структур. Таким образом, назрела необходимость в разработке информационных систем, обеспечивающих менеджеров оперативной достоверной информацией о состоянии организации во всех сферах ее деятельности.

Постепенно определялся основной перечень обязанностей подразделений контроллинга. В дальнейшем повышение спроса на услуги в области контроллинга привело к появлению в Германии ряда научных и образовательных организаций. Первым возник *Controller-Institut zur Ausbildung in Unternehmensplanung und Rechnungswesen GmbH, Cauting* (Институт контроллеров по вопросам образования в области планирования предприятия и учета), занимающийся вопросами подготовки кадров в сфере планирования предприятия и учета. С 1971 г. частные и общественные семинары проводит *Controller-Akademie* (Академия контроллеров). В 1975 г. основан *Controller-Verein e. V.* (Союз контроллеров). Следующим важным этапом на пути внедрения идей и философии контроллинга стало основание журнала *"Controller"* (1989 г.)<sup>3</sup>.

В развитых странах Европы службы контроллинга в организациях или услуги привлеченных экспертов-контроллеров вполне привычны. В Германии, например, не только крупные, но и средние, а в последнее время и малые предприятия приглашают на работу контроллеров - специалистов, способных ре-

ализовывать задачи и функции контроллинга. Это говорит о том, что управление предприятием на принципах контроллинга является эффективным. В настоящее время контроллинг становится неотъемлемой частью работы менеджеров.

На основе изучения истории возникновения контроллинга за рубежом нами выделены этапы его развития. Первоначально контроллинг рассматривался исключительно как бухгалтерский (финансовый) учет, основная функция которого - контроль финансовых ресурсов; далее присоединился управленческий (производственный) учет, оперативное планирование и контроль. Потом возникает необходимость в стратегическом управлении (стратегическом планировании в долгосрочной перспективе). С течением времени контроллинг становится информационным обеспечением управления и процесса принятия управленческих решений; выступает системой управления предприятием, управлением управления, управленческой философией и концепцией. Таким образом, можно сказать, что контроллинг начиная с 1778 г. (когда были предприняты первые попытки создания контроллинга в США) в процессе своего развития претерпел значительную трансформацию. Именно на пересечении учета, контроля, планирования, консультирования появилась концепция контроллинга.

Также в экономической литературе в настоящее время выделяют две основные школы контроллинга: американскую и немецкую. В Европу контроллинг пришел из США, но как концепция управления получил наибольшее развитие в Германии. Дальнейшее формирование контроллинга имело двойной характер, выраженный в развитии двух независимых направлений контроллинга: англосаксонского (американского) и европейского (немецкого). Между этими подходами имеются различия как концептуального, так и терминологического свойства - в англосаксонской практике используется термин "управленческий учет" (*management accounting*), а дефиниция "контроллинг", как правило, не применяется, хотя специалистов, в чьи должностные обязанности входит ведение управленческого учета, называют контроллерами.

Различие между американским и немецким подходами состоит в сущности набора

Перечень задач американской и немецкой школ контроллинга

Задачи американской школы	Задачи европейской (немецкой) школы
Составление, координация планов банка, контроль их реализации	Консультирование и координация при бюджетировании
Сравнение полученных результатов с планами и стандартами	Консультирование и координация при стратегическом планировании
Информирование о результатах деятельности и их анализе на всех уровнях управления	Консультирование и координация при долгосрочном планировании
Оценка разных сфер менеджмента, оценка всех процессов на разных фазах на предмет достижения поставленных целей, оценка действенности политики, организационных структур и процессов	Управление расчетами издержек/результатов
Формулировка и использование принципов и методов работы в сфере налогообложения	Управление внутренней информационной службой
Контроль и координация при составлении сообщений для государственных органов	Консультирование и координация при планировании инвестирования
Обеспечение безопасности имущества проведением внутреннего контроля, внутренней ревизии и надзора за страховым обеспечением (защитой)	Проведение специальных экономических исследований
Постоянные исследования экономических, социальных и политических факторов и оценка их влияния на банк	

задач, которые призван реализовывать контроллинг (см. таблицу).

Как видим, контроллинг объективно существует и развивается под воздействием определенных факторов как в европейских странах, так и в США. Отличие заключается в сущности каталога задач, которые идентифицируются в контроллинге. Так, в немецкой модели контроллинга представлены различные формы внутреннего учета: плановый, документальный, контрольный; при этом внешний учет не входит в компетенцию контроллинга. Уже несколько десятилетий в Германии продолжается процесс интеграции традиционных методов учета, экономического анализа, нормирования, планирования и контроля в единую систему сбора, обработки и обобщения информации, которая позволяет управлять предприятием не только в краткосрочном, но и в долгосрочном периоде.

Для обеих моделей контроллинга характерны оперативные задачи, касающиеся информационного менеджмента и отчетности, внутреннего учета, оценки инвестиций. Кроме того, американская модель охватывает задачи финансовой бухгалтерии, налоги и страхование, информационные технологии, внутреннюю ревизию. Ревизия, в отличие от контроллинга, ориентирована на ретроспективу. Поэтому она может относиться к функции контроллинга, если в ее задачи дополнительно включено экономическое консультирование и специальные исследования на предприятии.

Таким образом, сравнивая американскую и немецкую модели контроллинга, следует отметить специфику каждой из них, которая учитывает особенности экономик этих стран (в частности, особенности построения финансовых систем и систем учета). Так, если целью американской модели контроллинга является ориентация на внешних пользователей (органы надзора, инвесторов и т.п.), в связи с чем она и базируется на подходах аудита и ревизии, то в немецкой модели контроллинга на первое место поставлен комплекс заданий по планированию с использованием интегрированной системы планово-контрольных расчетов на базе информации управленческого учета.

С другой стороны, в обеих системах контроллинг подразумевает ряд дополнительных функций. В немецкой концепции, в отличие от американской, к заданиям службы контроллинга не относится ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерского баланса, учет налогов и страховых платежей. Эти задания выполняет финансовая служба. В немецкой модели контроллинга отсутствует также такое задание, как ревизия.

В отличие от развитых промышленных европейских стран и США, в России интерес к контроллингу стал проявляться лишь с начала 1990-х гг. после фактического и юридически подкрепленного перевода экономики на рыночные принципы хозяйствования. Потребовались радикальные изменения в

планировании, учете и контроле производственно-хозяйственной деятельности, трансформация всей системы управления предприятиями. Совершенно другими стали цели предпринимательства, пути и формы их достижения, средства обеспечения, рыночные критерии эффективности, экономическая основа общества в целом<sup>4</sup>.

Эволюцию взглядов на контроллинг в России можно представить следующим образом:

- ◆ 1991-1995 гг. - контроллинг отождествляется с учетом затрат;

- ◆ 1996-1997 гг. - контроллинг понимался как учет затрат и результатов;

- ◆ 1998-2000 гг. - контроллинг - это бюджетирование, оперативное планирование и управление затратами;

- ◆ с 2000 г. 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, было создано Объединение контроллеров.

Решение о создании Объединения контроллеров было принято 9 ноября 2000 г. на симпозиуме "Контроллинг как философия и методология эффективного управления государственных организаций и частного бизнеса", посвященном 170-летию МГТУ им. Н.Э. Баумана. Некоммерческое партнерство "Объединение контроллеров" было зарегистрировано в Московской регистрационной палате 21 марта 2001 г. В Объединение контроллеров могут вступать люди, профессионально работающие в области контроллинга на предприятиях и в организациях различных отраслей народного хозяйства.

Состояние контроллинга в России на современном этапе можно охарактеризовать как систему, которая сосредотачивается на оперативных методах и инструментах, в силу того что они в этом смысле достаточно хорошо проработаны. Здесь речь идет в первую очередь о таких инструментах внутрифирменного планирования, как учет затрат и результатов. Ограничиваясь оперативным уровнем, контроллинг в России, как правило, выполняет такие функции, как поставки, интерпрета-

ция информации для управления и координации оперативной деятельности предприятия. Преобладание на российских предприятиях анализа данных именно финансового, бухгалтерского и управленческого учета приводит к недовольству со стороны руководителей предприятий в адрес контроллинга, который работает с вторичными источниками информации. Таким образом, эффективность деятельности предприятия в долгосрочной перспективе является крайне сомнительной.

Несмотря ни на что контроллинг в России развивается быстрыми темпами, когда за несколько лет адаптируются и осваиваются технологии, методы и инструменты, которые разрабатываются в условиях развитых экономик десятилетиями<sup>5</sup>. Однако, бесспорно, зарубежный контроллинг ушел гораздо дальше в своем развитии и решает на современном этапе задачи, присущие развитию западных рыночных экономик.

Выделим причины отставания отечественного контроллинга от зарубежного:

- ◆ непонимание руководителями и собственниками необходимости использования новых методов, инструментов и технологий управления;

- ◆ недоверие к западному опыту управления, следовательно, недооценка значимости и потенциала применения контроллинга в деятельности российских компаний;

- ◆ отсутствие квалифицированного управленческого персонала, который способен эффективно управлять компанией и развивать ее на основе новых методов, инструментов и технологий управления;

- ◆ разнообразие взглядов и точек зрения на дефиницию "контроллинг", отсутствие единой терминологии и методологической базы;

- ◆ российские нормы бухгалтерского учета и разнообразные ограничения, т.е. длительный переход от РПБУ к МСФО, который не позволяет интегрировать учетные задачи контроллинга с задачами МСФО;

- ◆ отсутствие у большинства отечественных предприятий ориентации на стратегическое ведение бизнеса;

- ◆ отсутствие образовательной среды. В настоящее время система образования по контроллингу находится на стадии становления. В большинстве университетов и на экономических факультетах все еще доминиру-

ет акцент на подготовку специалистов в области финансового учета, анализа и аудита.

Наибольшее внимание к контроллингу как в теоретическом, так и в практическом плане было проявлено со стороны российских банков, которые представляют наиболее динамично и активно развивающийся сектор рыночной экономики России. Далее интерес к контроллингу стали проявлять и другие хозяйствующие субъекты в самых разных сферах экономики. В России практику внедрения системы контроллинга прошли такие предприятия, как ОАО “Чепецкий механический завод”, ГК “Конти”, ОАО «КБ “Русский Южный Банк”», Владивостокский государственный университет экономики и сервиса, ОАО “АВТОВАЗ”, ОАО “Ижорские заводы”, ОАО “Лукойл”, ОАО “Газпром”. Приоритетными задачами контроллинга были признаны:

- ◆ создание системы управленческого учета;
- ◆ разработка комплексной системы стратегического и оперативного планирования на основе контроллинга в современных социально-экономических условиях;

- ◆ изучение возможностей использования зарубежного опыта формирования методологии и практики контроллинга на российских предприятиях с учетом местных особенностей.

Среди основных причин востребованности контроллинга на российских предприятиях можно выделить<sup>6</sup>:

- ◆ усиление конкуренции, требующее все более быстрой адаптации к постоянно меняющемуся рыночному окружению;

- ◆ необходимость своевременного распознавания и учета возможностей и рисков предприятия в будущем;

- ◆ усложнение организационной структуры (слияние отдельных предприятий в группы), повышающее требования к координации взаимосвязей между вновь создаваемыми и уже существующими подсистемами в системе управления;

- ◆ потребность в освоении методов планирования, внутрипроизводственного учета и контроля, экономического анализа, адекватных рыночной экономике, и т.д.

Одной из важнейших задач для предприятий в настоящее время следует рассматривать поиск путей, обеспечивающих наиболее эффективное использование их суммарного

потенциала, складывающегося из комплекса количественных и качественных характеристик, потребляемых организацией материальных и нематериальных ресурсов, - потенциала, во многом зависящего от каждого из сотрудников, их рациональной расстановки в производственном процессе, состояния технологической оснащенности предприятия, профессионализма руководителей и т.д.

В современных экономических условиях, когда на первый план выходят рыночные критерии эффективности, требуется разработка новых подходов к управлению, повышению его гибкости. Как показывают исследования, основные проблемы управления современным предприятием в России сводятся к необходимости решения следующих важнейших задач:

- ◆ координации действий сотрудников компании по достижению общих целей под руководством менеджеров различных уровней;

- ◆ мотивации сотрудников к наилучшему выполнению своих производственных обязанностей, что позволит обеспечить достижение общих целей компании и получить необходимый синергетический эффект от результативного взаимодействия коллектива предприятия в целом;

- ◆ поддержания профессионализма менеджеров на необходимом предприятии уровне путем перманентного контроля и самоконтроля достигнутых ими результатов, тщательного анализа причин отклонений от намеченных целей.

Проведенное исследование показало следующую закономерность: в России на сегодняшний момент контроллинг, как правило, внедряется в деятельность крупных промышленных и производственных предприятий и корпораций. Малые и средние предприятия этих отраслей применяют фрагменты контроллинга (отдельные элементы). По мнению некоторых авторов, контроллинг в России присущ крупному и среднему бизнесу, однако, на наш взгляд, внедрение контроллинга или его отдельных элементов на малых предприятиях также необходимо для ускорения их развития, повышения его конкурентоспособности и перехода от малого к среднему бизнесу. Вне зависимости от масштаба предприятия мы считаем, что контроллинг должен реализовать многоуровневую технологию адаптации и управления организационными

ми изменениями, он сможет обеспечить прозрачность финансовых и информационных потоков. Таким образом, малые предприятия также нуждаются во внедрении контроллинга, однако из-за долгосрочности данного проекта, который, как правило, занимает от 1,5 до 3 лет, а также является довольно затратным, не все малые предприятия готовы инвестировать свои ресурсы в этот проект. К тому же внедрение системы контроллинга сопряжено с высокими рисками, которые связаны с особенностями российского бизнеса, менталитета руководства и собственников предприятия<sup>7</sup>.

---

<sup>1</sup> *Гусев М.М.* Интерпретация функций контроллинга // Российское предпринимательство. 2011. □ 7. Вып. 1 (187). С. 46-52.

<sup>2</sup> *Контроллинг / А.М. Карминский [и др.].* М., 2009.

<sup>3</sup> Там же.

<sup>4</sup> *Теория и практика контроллинга / Т.Г. Шешукова, Е.Л. Гуляева.* М., 2008.

<sup>5</sup> *Красненко И.Ю.* Особенности внедрения системы контроллинга российскими промышленными объектами // Рос. предпринимательство. 2008. □ 5. Вып. 2 (111). С. 35-38.

<sup>6</sup> *Фалько С.Г.* Контроллинг для руководителей и специалистов. М., 2008.

<sup>7</sup> См. также: *Жабин А.П., Митрофанов А.Г., Плынова Л.В.* Практика управления развитием человеческих ресурсов в условиях кризиса // Вестн. Самар. гос. экон. ун-та. Самара, 2012. □ 12 (98). С. 35-37.

*Поступила в редакцию 06.03.2013 г.*