

# КОНТРОЛЛИНГ: МИССИЯ, СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

**Фалько Сергей**, исполнительный директор Некоммерческого партнерства «Объединение Контроллеров», профессор, д.э.н.

Сегодня приходит осознание того, что управление — самостоятельный вид деятельности, у которого должны быть свои технологии, нарушение которых не позволяет достичь запланированных результатов. Разработка этих технологий, правильность и обоснованность их применения, модернизация и радикальное обновление возлагаются в наиболее продвинутых предприятиях на службы контроллинга.

## Миссия контроллинга

Управление как самостоятельный вид деятельности требует не меньшего внимания, чем закупки, производство, сбыт, ремонты и т. п. У каждого из этих видов деятельности есть руководители и свои технологии, нарушать которые не следует. Попробуйте

нарушить технологию термообработки детали и получите 100% брак. Да и в сбыте аналогичная картина: если нарушить технологию работы с клиентом, то, скорее всего, нельзя будет продать товар.

А существуют ли сегодня применяемые в практике работы предприятий технологии управления, обе-

спечивающие стабильные результаты управленцев? Если да, то кто отвечает за их разработку и обоснованность применения? Именно службы контроллинга занимаются разработкой управленческих технологий и передачей их руководителям функциональных подразделений для применения в своей работе.

Однако в большинстве случаев руководители предприятий и подразделений сами разрабатывают отдельные технологии управления, например, технологии планирования, бюджетирования, контроля, калькуляции и т. д. и сами же их применяют. Где они обучаются этим технологиям? Чаще всего, это опыт предшественника или коллег из других предприятий, либо результаты работы консультантов по управлению.

Всё это напоминает старый добрый метод получения знаний и навыков учеником от мастера «вприглядку». И сегодня еще многие обучаются у старших и более опытных коллег. Но есть ли уверенность, что эти знания и навыки наилучшие и правильные? Такой уверенности нет.

Более 100 лет назад возник «тейлоризм», который, к сожалению, многими воспринимается как штрафная система оплаты труда, хронометраж работ, система повышенной эксплуатации рабочих и т. п.

Однако Ф. У. Тейлор и его соратники выдвинули и частично реализовали важнейшую концепцию в сфере научной организации труда рабочих: они предложили отделить рабочего от выполнения

функций планирования и разработки технологии выполнения операций. Тейлор сказал, что эти функции нельзя давать на откуп рабочему, иначе каждый будет их исполнять так, как умеет или как его научил наставник. Эти функции должны выполнить глубокие профессионалы — мастера. Концепция Тейлора была реализована на практике посредством перехода от линейной к линейно-функциональной системе организации и управления предприятием.

Аналогичная ситуация сегодня складывается с трудом управленцев, «рабочих» в сфере управленческого труда. Необходимо отделить «рабочих-управленцев» от разработки технологий управления. Управленцы могут принимать участие в выборе или разработке технологий управления, но не они принимают окончательное решение.

Например, если работнику финансово-аналитического отдела поручить проводить анализ эффективности подразделений и при этом не дать технологию проведения анализа, включающей технологию сбора, обработки информации и форм предоставления отчетности, то очень велики риски получения недостоверных результатов. При этом не исключается возможность целенаправленного манипулирования данными. Еще раз, технологию анализа нельзя давать на откуп аналитику.

Итак, миссия контроллинга состоит в том, чтобы помочь предприятиям встать на путь перехода от «ремесленного» к

«профессиональному» менеджменту, реализуя при этом принцип разделения проектирования (разработки) технологий управления от реализации функции управления.

### Современное состояние

В большинстве развитых стран концепции контроллинга схожи. Различия касаются в основном понимания двух крайних ситуаций: прагматизма и степени совершенствования системы в соответствии с менталитетом пользователей.

Так, в Германии преобладает тенденция «академизации» контроллинга — стремление создать сначала теоретически целостную систему, а затем приниматься за разрешение конкретных задач.

В США и некоторых европейских странах преобладает прагматический подход: здесь контроллинг теснее связан с менеджментом, более ориентирован на требования рынка и потребности клиентов.

На различие концепций и методологии контроллинга в разных странах значительное внимание оказывает преобладающая ментальность нации. Так, например, при построении систем контроллинга в Китае необходимо учитывать не только специфику перехода от плановой и регулируемой государством экономики, но и различие в мышлении западных и китайских специалистов.

Для китайцев большую ценность

представляет познание реальности, а не ее точное отображение в моделях, дефинициях и цепочках причинно-следственных связей, характерное для западников. Китайцы акцептируют результаты расчетов с невысокой степенью точности. Для них важнее понять проблему в целом и решать ее посредством горизонтальной координации, синтеза, не жесткого, но целостного взаимодействия. Перечисленные особенности не могут не влиять на подходы к построению контроллинга и выбор методов и инструментов управления.

В России интерес к контроллингу начал проявляться в самом начале 1990-х гг., когда в экономике закрепились рыночные принципы хозяйствования.

#### СПРАВКА

### Эволюция взглядов на контроллинг в России:

- 1991—1995 г.г. — контроллинг отождествлялся с учетом затрат;
- 1996—1997 г.г. — контроллинг понимался как учет затрат и результатов;
- 1998—2000 г.г. — контроллинг — это бюджетирование, оперативное планирование и управление затратами;
- 2000 г. преобладает понимание контроллинга как поставщика и интерпретатора информации для руководства, а также координатора оперативной деятельности предприятия.

### Ближайшие перспективы

Развитие контроллинга происходит не только в направлении расширения спектра решаемых задач, но и в изменении структуры затрат времени на выполнение традиционных функций контроллинга.

Исследования показывают, что значительная часть рабочего времени (около 50%) тратится контроллером на сбор, обработку и подготовку данных. Фактически это означает, что практически половину своего рабочего времени контроллер работает как регистратор.

По мнению специалистов немецкой компании Horvath&Partners, затраты времени на сбор данных и подготовку информации желательно снизить с 50% до 30%. Это можно сделать за счет автоматизации и стандартизации учета и обработки данных. А вот затраты времени на консультационную деятельность желательно увеличить с 30% до 55%, используя при этом резерв времени, высвобождаемый за счет уменьшения трудоемкости работ по поддержанию и развитию системы контроллинга. Этот резерв времени может образоваться посредством использования в системе контроллинга покупных готовых модулей.

Снижению затрат времени на сбор и обработку информации, а также повышению прозрачности внешней отчетности будет способствовать интеграция данных, полученных по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), с данными из системы контрол-

линга. По сути, речь идет о создании единой информационной базы для внутренних и внешних пользователей.

Данные из МСФО могут использоваться контроллерами для формирования отчетов руководству по предприятию в целом и по основным направлениям бизнеса. В свою очередь, данные из системы контроллинга должны экспортироваться в отчеты перед внешними пользователями. Таким образом, во внешней отчетности кроме баланса, отчета о прибыли и убытках, отчетов о движении денежных средств и использовании капитала, появится информация об эффективности предприятия в разрезе основных направлений бизнеса. Это способствует повышению прозрачности результатов деятельности предприятия, и, следовательно, большему доверию со стороны потенциальных инвесторов.

Таким образом, ближайшие перспективы контроллинга связаны с повышением результативности работы (отдачи) контроллеров, за счет оптимизации затрат времени на выполнение наиболее важных функций, а также посредством интеграции МСФО с инструментами контроллинга.

### Долгосрочные перспективы

Чтобы увидеть долгосрочные перспективы развития контроллинга, необходимо понять закономерности эволюции его концепций и выяснить, какие факторы в наибольшей степени влияют на его целе-

вые установки, состав функций и задачи. Анализ показывает, что можно укрупнено выделить несколько концепций контроллинга.

Регистрационная концепция предполагает, что функции контроллера заключаются лишь в регистрации информации и предоставлении ее в виде отчетов для руководителя. Эта концепция, зародившись в начале 20-го века, активно развивалась до его 30-х годов.

Появление учетно-аналитической концепции в значительной мере связано с экономическим кризисом 30-х годов. Руководители предприятий осознали, что для управления кроме регистрации данных нужна аналитическая информация: что выгодно производить и продавать, а что убыточно, какие подразделения более эффективны, а какие менее и т. п. Этот период характеризуется интенсивным развитием базового инструментария контроллинга для измерения затрат и результатов — управленческого учета.

Концепция внутрифирменной интеграции формировалась 70-е годы одновременно с развитием интегрированных автоматизированных систем планирования производства. В этот период представление о росте эффективности производства было связано не столько с ростом производительности на отдельных рабочих местах (в цехах) и затратами на продукт, сколько с возможностью интегрировать производство, материально-техническое снабжение и сбыт. Позже речь шла об интеграции перечисленных

выше сфер деятельности с исследованиями и разработками системы CAD&CAM. Функции и задачи контроллинга этого этапа развития концентрировались в основном на разработке и интеграции планов и бюджетов.

Координационно-навигационная концепция контроллинга начала свое активное становление в конце 80-х начале 90-х годов. Основными инструментами (измерителями) контроллера являлись, так называемые, ключевые показатели результативности. Суть концепции заключается в том, что если правильно подобрать, измерить и сбалансировать стратегические и оперативные показатели деятельности предприятия, то тогда можно будет обеспечивать устойчивое эффективное достижение поставленной цели. Таким образом, контролинг в данной концепции представляет собой систему навигации для руководителя предприятия.

В этот период профессора из Гарварда Д. Нортон Р. Каплан разрабатывали и продвигали сбалансированную систему показателей (Balanced Scorecards) в качестве одного из основных инструментов координационно-навигационной концепции контроллинга. Она получила широкое распространение в индустриально-развитых странах и, несмотря на целый ряд трудностей, связанных с её внедрением, дает хорошие практические результаты.

Концепция стратегической навигации только формируется и пока не по-

лучила широкого применения. Суть её заключается в том, что контроллинг большее внимание должен уделять стратегическому менеджменту. Ведь именно на стратегическом уровне закладываются основы (потенциалы) будущей эффективности предприятия. Таким образом, контроллер становится помощником (консультантом) руководителя в ходе формирования стратегических планов, решении задач стратегического учета, контроля и анализа.

Данная концепция предполагает, что решения большинства задач оперативного контроллинга в ближайшей перспективе должны быть автоматизированы, а контроллеры сконцентрируют основное внимание на постановке и решении задач информационно-аналитической поддержки стратегического менеджмента. Другими словами, контроллинг должен создавать инструменты для численного измерения стратегических намерений и потенциалов.

Концепция контроллинга, направленная на оптимизацию интересов заинтересованных лиц в рамках концепции Corporate Governance (Корпоративное управление), проходит стадию становления.

К СВЕДЕНИЮ

Под **Corporate Governance** понимают организацию управления и контроля на предприятии, обеспечивающую оптимальную балансировку интересов между всеми заинтересованными группами.

Тем не менее, уже видны определенные контуры данной концепции. Суть ее в том, что в современных условиях предприятия, особенно крупные, не могут ставить целевую задачу в виде оптимизации финансово-экономических параметров только лишь для самого предприятия. Необходимо учитывать при этом интересы широкого круга заинтересованных лиц: государства, собственников, кредиторов, акционеров, своих работников, социальных и экологических институтов, местного сообщества и т. д.

Появление данной концепции контроллинга в конце 20-го начале 21-го века не случайно. Сегодня наблюдается процесс смены неоклассической парадигмы, в которой экономическая система рассматривается как совокупность физических и юридических лиц (агентов), действующих на рынке из собственных интересов, понимаемых главным образом как максимизация прибыли, на парадигму институциональной экономики. Согласно этой парадигме, действия агентов происходят на арене, заполненной большим количеством разнообразных институтов, у которых есть свои интересы, нормы и правила поведения. Таким образом, агенты должны не столько заниматься максимизацией прибыли, сколько пытаться сбалансировать свои интересы с интересами наиболее влиятельных институтов.

При этом, деятельность службы контроллинга как в постановке целевых задач, так и в интерпретации полученных

результатов, в большей степени должна быть ориентирована на внешних клиентов — заинтересованных лиц.

Рассмотрение эволюции концепций контроллинга позволяет сделать вывод о том, что перспектива развития контроллинга определяется, в основном:

- экономической парадигмой — господствующими представлениями о принципах и правилах взаимодействия основных участников хозяйственной деятельности. (Следует отметить, что современные системы контроллинга на большинстве предприятий ориентированы на максимизацию прибыли, дохода, ликвидности и т. п.);
- тенденциями развития концепций и методов управления. Это означает, что если одно предприятие использует метод управления по целям, а другое — по ситуации, то набор и содержание методов и инструментов будут у них различными;
- корпоративной культурой предприятия и менталитетом работников. Если большинство работников предприятия можно отнести к катего-

рии «Человека экономического», то планирование, учет и контроль деятельности таких сотрудников должен основываться на простых и понятных натурально-стоимостных показателях. Такой тип людей должен четко видеть объем выполненной работы, затем умножить его на расценку, чтобы представлять свой заработок в месяц. Другие подходы «человек экономический», как правило, не понимает или не воспринимает.

Экономические парадигмы, концепции и методы управления относятся к фундаментальным факторам, определяющим долгосрочные перспективы развития контроллинга. Однако не следует забывать и другие факторы: уровень развития контроллинга как науки, уровень квалификации управленческого персонала, а также признание того, что управление как самостоятельный вид деятельности требует собственных технологий для его реализации.

