**Лекция 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНТРОЛЛИНГА**

**1.Предпосылки создания системы контроллинга**

**2. Развитие концепций контроллинга**

**1.Предпосылки создания системы контроллинга**

Анализируя современное состояние предприятий, можно сказать, что на большинстве из них существует реальная угроза банкротства. Предприятия находятся на грани разорения из-за неадекватного управления и экономических факторов, лежащих вне сферы управления. Среди **факторов неудовлетворительного управления можно выделить:**

1) **Отсутствие качественного планирования**. Руководители должны всегда думать о будущем, предвидеть негативные ситуации, анализировать возможность влияния таких факторов, как инфляция, изменение процентных ставок по кредитам, возникновение конкуренции и т.д. Отсутствие учѐта подобных факторов в планировании приводит к снижению резерва времени на реорганизацию, необходимую при изменениях, которые можно было предвидеть заранее.

2**)Неадекватная управленческая информация**. Руководители получают недостаточно подробную отчётную информацию, часто устаревшую, или сами недостаточно разборчивы в информации, которую они заказывают. При этом бухучёт не оказывает необходимого влияния на принятие решений, не выполняет контрольной и сигнализирующей функции.

Для преодоления этой проблемы необходимо создавать в системе управления предприятием такое направление, как управленческий учѐт, который должен своевременно обеспечивать альтернативной информацией руководителей.

3) **Отсутствие анализа**. Как правило, на предприятиях отсутствует анализ причин некачественного планирования, анализ причин сбоев в производстве. Для его осуществления недостаточно информации, но главными причинами являются занижение значения анализа, отсутствие острого делового мышления, неумение использовать результаты анализа.

4) **Неудовлетворительный финансовый контроль**. Для всех предприятий важной задачей является своевременный контроль и улучшение показателей ликвидности, рентабельности и структуры капитала. Если предприятие недостаточно рентабельно, то убытки подмывают его капитал и угрожают его долговременной платѐжеспособности. Такое предприятие рискует потерять возможность сохранения и увеличения прибыли для расширения и замены активов и не сможет обеспечить для акционеров прибыль на инвестированный капитал.

**Типичными проблемами в системе управления** затратами и финансовыми результатами, с которыми сталкивается большинство предприятий являются:

−отсутствие "прозрачности" системы учета затрат, позволяющей установить причины их возникновения и определить их экономически оправданную величину;

−недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала на снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности компании; −низкая оперативность получения фактической информации о текущей деятельности филиалов и компании в целом (расчеты, наличие финансовых ресурсов и т.п.);

−несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней финансовой отчетности;

−недостаточно высокая финансовая дисциплина линейных подразделений;

−недостаточная эффективность и несистематичность процедур планирования доходов, расходов и финансовых потоков;

−недостаточная отлаженность системы первичного документооборота.

При плохой ликвидности предприятия не могут своевременно погашать долги, задерживают платежи в бюджет и своим кредиторам.

Таким образом, растёт дебиторская и кредиторская задолженность, растут проценты, падает репутация предприятия. При наличии системы контроллинга предприятия в состоянии своевременно обнаружить признаки банкротства.

Выделяют следующие внешние экономические факторы, вызывающие банкротство предприятия:

1. Рост кредитных процентных ставок.

2. Появление новых конкурентов.

3. Изменение налоговых ставок, отмена льгот и дотаций.

4. Введение импортно-экспортного или валютного контроля.

5. Инфляция.

6. Колебание курсов иностранных валют.

7. Падение спроса вследствие изменения потребительских вкусов или сокращение производства в промышленности, использующей данную продукцию или недостаток денег у покупателей.

8. Изменения в законодательстве.

Необходимость появления на предприятиях качественно новой системы управления – контроллинга можно объяснить следующими причинами:

- повышение нестабильности внешней среды выдвигает дополнительные требования к системе управления предприятием, в том числе смещение акцента с контроля прошлого на анализ будущего, увеличение скорости реакции на изменения внешней среды, повышение гибкости предприятия, необходимость в непрерывном отслеживании изменений, происходящих во внешней и внутренней средах предприятия, необходимость продуманной системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избежанию кризисных ситуаций;

- усложнение систем управления предприятием требует разработки механизма координации внутри системы управления;

- автоматизация информационных потоков при недостатке значимой информации предполагает построения специальной системы информационного обеспечения управления. Эти обстоятельства формируют новые подходы к управлению и инструменты их внедрения, которые позволят прояснить усложняющиеся экономические проблемы организаций, подадут своевременно сигналы для принятия мер, обеспечат информационную поддержку управления бизнес-процессами по установленным целям, помогут “расшить” узкие места на предприятии с ориентацией на перспективу.

В современных условиях хозяйствования необходимы комплексная методология и основанный на ней инструментарий, которые могли бы модернизировать организационную и информационную структуру. Такой системой является контроллинг.

**2. Развитие концепций контроллинга**

Концептуальные предпосылки формирования систем управления стали проявляться с началом промышленной революции второй половины XIX в. Традиционный учет не в полной мере удовлетворял потребности управления в условиях обострения конкуренции, усложнения технологии и организации производства.

Перед предприятиями стала проблема оптимизации операционной системы, что в условиях жесткой ценовой конкуренции позволяло снижать себестоимость продукции.

Следующий этап в развитии экономик стран передовой индустриализации привел к началу сегментации отраслевых рынков по признакам потребительских предпочтений. В дополнение к ценовому конкурентному фактору возникла необходимость учета вкусов различных групп потребителей и обновления морально устаревшей продукции.

Все это стало источником систематических внешних изменений и одновременно разовым стратегическим изменением, что потребовало внедрения системы управления нововведениями.

Потребность в стратегическом управлении возникла вновь, когда во внешней среде появились источники глобальной нестабильности – политической, социальной, экономической и экологической; стало сказываться ограничение объемов доступных ресурсов и пределов роста рынка. Средством сохранения устойчивости в этой ситуации выступила диверсификация.

Весь процесс исторической эволюции систем управления происходил на фоне ускорений и роста частоты внешних изменений. В то же время усиление давления со стороны внешней среды вызывает необходимость роста самоорганизации системы на соответствующих уровнях управления.

Это предопределило скоординированные управления стратегией и организационным потенциалом предприятия. Описанная схема эволюции систем управления относится к компаниям традиционных промышленных отраслей индустриально развитых стран.

Для оценки современного состояния контроллинга и перспектив его развития необходимо проследить ретроспективу идей и форм эволюции контроллинга.

**Истоки контроллинга** лежат в области государственного управления еще средневекового периода.

Уже в XV в. при дворе английского монарха существовала должность с названием «countrollow», в задачи которого входили документирование и контроль денежных и товарных потоков.

В 1778 г. законодательно учреждено государственное ведомство США под названием «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissionens of Accounts», которое управляло государственным имуществом (хозяйством) и контролировало движение и использование средств.

В современном значении «контроллинг» как характеристика области задач на предприятии «воплотился в организационную форму» в 1880 г.

В железнодорожной компании «Atchison, Topeka and Santa Fe Railroad» была учреждена должность контроллера и впервые контроллинг был использован на предприятии преимущественно для решения финансово-экономических задач, управления финансовыми вложениями и основным капиталом.

В 1892 г. компания «General Electric» – первая из индустриальных предприятий вводит должность контроллера. Причиной появления контроллеров на этом этапе развития послужили особенности американского корпоративного законодательства, которое определяет только два управляющих органа – общее собрание акционеров и Совет директоров, которые нуждаются в информационной координации.

Однако на данном этапе институт контроллеров не получил достаточного развития.

В более «зрелой» форме инструменты контроллинга появились в США в начале XX в. Это было связано с большим промышленным ростом, который вызван усложнением процессов планирования и появлением подходов к планированию на предприятии.

Дальнейшее развитие промышленности, бесспорный рост отдельных предприятий и сложности производств повлекли за собой необходимость улучшения методов управления, что, в свою очередь, потребовало адекватных и научно обоснованных методов производственного учета финансового контроля при одновременном расширении задач бухгалтерского учета в контексте усиления государственного вмешательства в функционирование предприятия.

Все вышеперечисленные факторы привели к реструктуризации внутренних функций, что проявилось в передаче ряда специфических задач от финансовой дирекции в ведение организационно оформленной службы контроллинга.

Значительное влияние на развитие контроллинга и его внедрение на предприятиях оказал мировой экономический кризис 1930-х гг.

Депрессия в экономике повлияла на осознание того, что усиленное руководство предприятием неизбежно связано с усилением внимания к внутрифирменному планированию и учету. Это переосмысление форматов внутрифирменного управления привело к эволюции взглядов на контроллинг.

Преобладание исторически бухгалтерского видения контроллинга, где контроллер выполнял функции ведения учета и ревизии уже свершившихся хозяйственных событий, было расширено, что переориентировало понимание и функции контроллинга на будущие события.

Такое видение контроллинга стало связывать задачи контроллера, прежде всего, с вопросами планирования и контроля и повысило их статус до уровня финансовой дирекции.

В Европу контроллинг пришел из США в послевоенный период в рамках американской экономической экспансии, и в современном понимании контроллинг как концепция управления получил наибольшее развитие в Германии.

Дальнейшее развитие контроллинга носило двойственный характер, что проявилось в становлении двух независимых направлений в контроллинге: англо-саксонского (Американского) и европейского (Германского).

Импульсом эволюции контроллинга явились экономические потрясения в мировой экономике, развитие информационных технологий, повсеместное внедрение принципов инновационного менеджмента, разработка единых стандартов управления. В настоящее время различают две конкурирующие модели контроллинга, имеющие свою специфику и учитывающие особенности экономики стран - немецкую и англоамериканскую.

Остальные национальные разновидности контроллинга являются "промежуточными".

Термин "контроллинг" произошел от английского to control (контролировать, управлять регулировать, руководить), однако слово "контроллинг" в англоязычных странах практически не используется. В США и Великобритании больше применяется термин "управленческий учет" (managerial accounting, management accounting).

Согласно американскому подходу "управленческий учет", связанный с выработкой системы контрольных показателей и разделением ответственности по центрам учета, приравнивается к немецкому "контроллинг".

В англо-американской модели контроллинга перечень задач сконцентрирован преимущественно на вопросах учета, планирования, информирования и анализа:

- составление, координация планов банка, контроль за их реализацией;

- сравнение полученных результатов с планами и стандартами;

- информирование о результатах деятельности и их анализе на всех уровнях управления;

- оценка разных сфер менеджмента, оценка всех процессов на разных фазах на предмет достижения поставленных целей, оценка действенности политики, организационных структур и процессов;

- формулировка и использование принципов и методов работы в сфере налогообложения;

- контроль и координация при составлении сообщений для государственных органов;

- обеспечение безопасности имущества проведением внутреннего контроля, внутренней ревизии и надзора за страховым обеспечением (защитой);

- постоянные исследования экономических, социальных и политических факторов и оценка их влияния на деятельность предприятия.

В немецкой концепции управления "контроллинг" понимается как инструмент или даже философия координирующего и управляющего менеджмента, который некоторым образом связан с областью управленческого учета и систем управления и мониторинга.

Контроллинг выполняет комплекс задач по анализу, планированию, управлению и контролю, а именно:

- консультирование и координация при бюджетировании;

- консультирование и координация при стратегическом планировании;

- консультирование и координация при долгосрочном планировании;

- управление расчетами издержек/результатов;

- управление внутренней информационной службой;

- консультирование и координация при планировании инвестирования;

-проведение специальных экономических исследований.

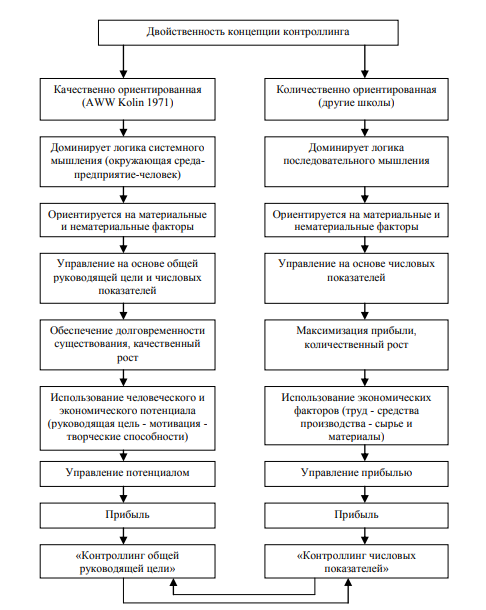
Задачи внешнего, финансового, учета, как и ретроспективная проверка в рамках аудита или контроль, проверка налогов, не являются в Германии задачами контроллинга.

Под концепцией контроллинга нами понимается совокупность суждений о его функциональном разграничении, институциональном оформлении и инструментальной вооруженности в контексте целей предприятия, релевантных контроллингу, и целей контроллинга, вытекающих из целей предприятия.

Различают 4 теоретические концепции контроллинга:

1. Контроллинг как функция менеджмента.
2. Контроллинг как часть процесса управления.
3. Контроллинг как элемент организационной структуры.
4. Контроллинг как комплекс деятельности.

Современный взгляд на сущность контроллинга и его место в управлении предприятием состоит в интегрированном подходе к его построению



Двойственность сущности контроллинга

Исследователи, работающие над прикладными проблемами организации контроллинга на предприятии, в свою очередь рассматривают три группы концепций контроллинга, которые связаны с его функциональным обоснованием:

* концепции, ориентированные на систему учета,
* на управленческую информационную систему
* на систему управления.

Первый подход может быть охарактеризован как ориентированный на прибыль или ограниченно ориентированный на информацию, так как основывается на данных бухгалтерского учета.

Базирующийся на учете контроллинг охватывает релевантные состоянию дел данные в денежном выражении. Эта количественность задается преимущественно в оперативных связях.

Однако ограничение его чисто денежными показателями представляется слишком узким подходом.

Более широкую перспективу открывают концепции с ориентацией на информацию. Они выходят за рамки подхода, ориентированного на бухгалтерский учет, и охватывают всю целевую систему предприятия, включая не только денежные величины. Это расширяет релевантную базу контроллинга; наряду с бухгалтерской используется чисто количественная и качественная

информация, причем ее источником являются непосредственно хозяйственные области предприятия.

Главная задача контроллинга здесь видится в координации получения и подготовки информации с потребностями в ней.

Концепции с ориентацией на координацию базируются на различии между системой управления и системой исполнения. Первичная координация исполнения управленческих решении является задачей самой системы управления. Вторичная координация внутри управленческой системы, разбиваемой на ряд подсистем, относится к контроллингу. В отношении объема его координационной задачи различаются две группы концепций - с ориентацией на планирование и контроль и ориентацией на управленческую систему в целом.

Ориентированные на планирование и контроль концепции нацелены на координацию планирования, контроля и информационного обеспечения, но характеризуются более широким спектром задач, чем подходы с информационной ориентацией.

Основные содержательные концепции контроллинга

|  |  |
| --- | --- |
| Ориентация концепции | Сущность и основные задачи контроллинга  в рамках данной концепции |
| На систему учета | Переориентация системы учета из прошлого в будущее, создание на базе учетных данных информационной системы поддержки управленческих решений, связанных с планированием и контролем  деятельности предприятия |
| На управленческую информационную систему | Создание общей информационной системы управления (management information system). Разработка концепции единой информационной системы, ее внедрение, координация функционирования информационной системы, оптимизация  информационных потоков |
| На координацию   * с акцентом на планирование и контроль * с акцентом на систему управления | Планирование и контроль деятельности структурных подразделений предприятия Координация деятельности системы управления предприятием (управление управлением) |

Контроллинг также поддерживает и координирует процессы планирования, обеспечения информацией, контроля и адаптации:

* все категории бизнес-процессов и их затраты;
* центры ответственности предприятия;

• системы планирования и бюджетирования, формируемые на основе центров ответственности предприятия;

• система управленческого учета, построенная на основе центров ответственности и их бюджетов;

• система стратегического управления, основанная на анализе цепочки ценностей, анализе стратегического позиционирования и анализе затратообразующих факторов;

• информационные потоки (документооборот), позволяющий оперативно фиксировать текущее состояние выполнения бюджетов центров ответственности;

• мониторинг и анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

• выявление причин отклонений и формирование управляющих воздействий в рамках центров ответственности.

Концепция контроллинга является стержнем, вокруг которого должны быть объединены основные элементы организации и управления деятельностью предприятия, а именно:

* все категории бизнес-процессов и их затраты;
* центры ответственности предприятия;
* системы планирования и бюджетирования, формируемые на основе центров ответственности предприятия;
* система управленческого учета, построенная на основе центров ответственности и их бюджетов;
* система стратегического управления, основанная на анализе цепочки ценностей, анализе стратегического позиционирования и анализе затратообразующих факторов;
* информационные потоки (документооборот), позволяющий оперативно фиксировать текущее состояние выполнения бюджетов центров ответственности;
* мониторинг и анализ результатов финансово- хозяйственной деятельности предприятия;
* выявление причин отклонений и формирование управляющих воздействий в рамках центров ответственности.