

Калиакпарова Г.Ш.

**РАЗВИТИЕ КОНТРОЛЛИНГА  
В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ  
ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Монография

2017

Академия «Кайнар»

**Калиакпарова Гульнар Шаймардановна**

**РАЗВИТИЕ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ  
УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Монография

Издательство «Интеллект»  
Семей, 2017

УДК 005 (035.3)

ББК 65.290-2

К 17

Рекомендовано к изданию решением Учёного совета академии «Кайнар» № 10/32 от 19 мая 2017 года

Рецензенты: Давлетова М.Т. – к.э.н., доцент, зав.кафедрой «Маркетинг и логистика» университета «Туран»

Сыздыкова К.Ш. – к.э.н., доцент академии «Кайнар»

К 17 Калиакпарова Г.Ш. Развитие контроллинга в системе управления предприятием: Монография. – Семей: Издательство «Интеллект», 2017. – 135 с.

ISBN 978-601-280-949-7

Монография посвящена вопросам развития контроллинга в системе управления предприятием, написана она по материалам пищевой промышленности Республики Казахстан.

В условиях развития национальной экономики, формирования новых норм отчётности, усиления требований к информационному обеспечению процессов управления и планирования, оценки эффективности деятельности организаций тема монографии приобретает ещё большую актуальность.

Данная работа представляет собой как теоретический, так и практический интерес, сочетая в себе теоретическое исследование аспектов развития контроллинга в системе управления предприятием как внутри страны, так и за рубежом, а также практическое обоснование значимости от внедрения и развития контроллинга.

УДК 005 (035.3)  
ББК 65.290-2

Академия «Кайнар», 2017

Калиакпарова Г.Ш., 2017

ТОО «Издательство «Интеллект»

ISBN 978-601-280-949-7

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	<b>5</b>
<b>1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ</b>	<b>9</b>
1.1 Сущность и необходимость развития контроллинга в современных условиях	9
1.2 Методологические основы развития контроллинга в системе управления предприятием	24
1.3 Применение современных зарубежных методов контроллинга в системе управления предприятием пищевой промышленности	39
<b>2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ ПИЩЕВОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ</b>	<b>53</b>
2.1 Анализ эффективности действия контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан	53
2.2 Оценка внедрения контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан	64
2.3 Анализ использования экономических инструментов контроллинга в системе управления предприятием	81
<b>3 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ</b>	<b>89</b>
3.1. Формирование концепции контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан	89
3.2 Совершенствование экономических подходов к стимулированию внедрения контроллинга в процесс управления предприятием	103
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b>	<b>125</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b>	<b>130</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ</b>	

## ВВЕДЕНИЕ

В середине 90-х годов в Казахстане и в странах СНГ начинает возникать научный и практический интерес к контроллингу.

Зарубежный опыт применения контроллинга и управления предприятием показывает успешные результаты управления бизнесом, потому что контроллинг проникает во все секторы деятельности предприятия: как в маркетинге, так в производстве и в снабжении, и требует от них единой слаженной работы.

Основными источниками работы системы контроллинга является постоянный и своевременный сбор информации, ее анализ и планирование с целью долгосрочных перспектив развития предприятия. Применение слаженной системы контроллинга позволяет своевременно реагировать на рыночные изменения и быстро принимать эффективные управленческие решения.

Использование контроллинга в системе управления казахстанских предприятий не пользуется особой популярностью, так как «старые» руководители скептически относятся к процессу внедрения системы контроллинга, в республике нет достаточной обоснованности внедрения такой системы управления, а также руководители не хотят «тратиться» на нововведения, считая это затратным.

31 января 2017 года в послании народу Казахстана «Третья модернизация Казахстана: глобальная конкурентоспособность» Президент Республики Казахстан Н.А.Назарбаев отметил: «Параллельно с созданием новых индустрий нам следует придать импульс развитию традиционных базовых отраслей» [1].

Наша цель развивать сильный бизнес, улучшая состояние экономики Казахстана.

Понятие «контроллинг» можно считать сравнительно новым, как в теории, так и в практике управления предприятием, образовавшееся на рубеже планирования, менеджмента, экономического анализа и управленческого учета.

В казахстанской и зарубежной литературе существуют разные определения сущности контроллинга, например, такие, как: контроллинг – это процесс планирования и контроля, а также информационное обеспечение предприятия [2]; контроллинг как управленческая философия [3]; контроллинг как инструмент достижения целей предприятия [4]; контроллинг как управление управлением; контроллинг как управленческая концепция [5].

Применение контроллинга в нашей стране вызывает рост количества вопросов и проблем, стоящих перед ними в процессе его использования.

Таким образом, актуальность темы исследования связана с вопросами изучения и внедрения наиболее эффективных методов контроллинга в развитие предприятий Казахстана.

В первой части работы показаны теоретические аспекты развития контроллинга в системе управления предприятием, здесь показаны сущность и необходимость развития контроллинга на предприятиях пищевой

промышленности Казахстана. На опыте зарубежных компаний представлено применение методов контроллинга в системе управления современным предприятием.

Во второй главе монографии дана оценка современного состояния развития контроллинга, сделан анализ эффективности действия контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан, оценено внедрение контроллинга и произведён анализ использования экономических инструментов контроллинга в системе управления предприятием.

Заключительная часть работы раскрывает основные направления развития контроллинга, здесь автором произведена попытка формирования авторской концепции развития контроллинга в республике, а также на основе произведённого анализа показать пути совершенствования экономических подходов к стимулированию эффективного внедрения контроллинга в процесс управления предприятием.

Целью исследования является научное обоснование методологических подходов и практических рекомендаций, направленных на развитие контроллинга в системе управления предприятием пищевой промышленности.

Исходя из поставленной цели, в ходе написания решались следующие задачи:

- исследовать теоретические аспекты контроллинга в системе управления предприятием;
- изучить методологические основы механизма развития контроллинга в системе управления предприятием;
- изучить зарубежный опыт эффективности воздействия контроллинга в системе управления предприятием, а также возможность его адаптации на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан;
- изучить современные системы управления предприятием и дать оценку эффективности внедрения контроллинга;
- оценить современное состояние и перспективы развития контроллинга в системе управления на предприятиях пищевой промышленности республики;
- сформировать концепцию контроллинга для предприятий пищевой промышленности РК;
- выявить подходы стимулирования внедрения контроллинга в процесс управления предприятием.

Практическим материалом монографии стала пищевая промышленность, рассмотренная на предприятиях Алматы и Алматинской области: АО «Рахат», АО «Корпорация «Цесна» и АО «Алматинский сахар».

В качестве определяющих направление исследования послужили следующие материалы: Дорожная карта бизнеса - 2020, Стратегия «Казахстан-2050», Стратегический план развития Казахстана до 2020 года, Государственная программа инфраструктурного развития «Нұрлы жол» на 2015-2019 годы, а также статистические и аналитические материалы Агентства Республики Казахстан по статистике.

При изучении процессов создания и действия контроллинга в системе управления предприятием автор исходил из существенности изучения опыта

предприятий зарубежных стран дальнего и ближнего зарубежья, адаптировав его к специфике казахстанской экономики.

Информационную базу исследования составили законодательные материалы Правительства РК, данные Агентства РК по статистике, публикации в научных изданиях, информация www-серверов, официальные материалы, опубликованные в периодической печати, промышленных предприятий и других организаций, содержащих информацию о развитии контроллинга на предприятиях пищевой промышленности.

В ходе изучения темы исследования определены новые положения, выводы и рекомендации, наиболее существенными из которых можно считать следующие:

- раскрыта роль контроллинга как инструмента управления предприятием, функции контроллинга сочетают в себе последние достижения науки и техники, информационных технологий и компьютеризации;

- сформированы принципы, инструменты и механизмы развития контроллинга для пошагового применения к изменяющимся внутренним и внешним условиям;

- проведен анализ применения контроллинга на предприятиях пищевой промышленности зарубежных стран;

- проведен анализ применения контроллинга на крупнейших предприятиях пищевой промышленности РК показал лишь частичное его применение;

- раскрыты причины замедляющие развитие системы контроллинга в Казахстане и определены пути их решения;

- предложена концепция развития контроллинга на предприятиях пищевой промышленности, где показано положение контроллинга в организационно-хозяйственной структуре предприятия, представлена методика создания и функционирования контроллинга;

- предложены способы распространения нововведения на процесс управления предприятием.

Выводы и предложения, определенные в данной работе, имеют особое значение для осуществления процесса внедрения контроллинга в систему управления казахстанскими предприятиями. Материалы исследования могут быть применены в учебном образовательном процессе, при подготовке и переподготовке, а также консультировании административных работников.

В ходе написания монографии были определены основные научные разработки, представляющие собой комплекс теоретических положений методологии и организации развития контроллинга, в числе которых следует выделить:

- 1) авторская позиция по вопросам формирования контроллинга в системе управления на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан;

- 2) комплексная модель контроллинга в рамках единой методологии внедрения системы контроллинга в оперативную и стратегическую хозяйственную деятельность предприятия;

3) сравнительная характеристика применения контроллинга в управлении предприятиями разных стран;

4) методика применения системного анализа к процессу внедрения контроллинга, состоящая, по мнению автора, из следующих этапов:

- Формирование (проработка) миссии и стратегии развития хозяйствующего субъекта

- Формирование (проработка) множества целей хозяйствующего субъекта

- Установление в порядке приоритетности задач предприятия для формирования системы контроллинга

- Учет факторов внутренней среды

- Системный анализ внутренней среды

- Определение факторов внешней среды.

5) На основе анализа динамики показателей компаний определены цели для дальнейшего развития и совершенствования контроллинга:

- рост, связанный с увеличением объемов производства, продажи продукции и предоставляемых услуг, которые были определены в стратегии развития предприятия;

- развитие;

- прибыль, которая может быть получена.

б) предлагается разработать и принять на уровне министерства финансов РК положение об обязательном внедрении систем контроллинга в крупных предприятиях республики, а также государственных структурах. Для этого изначально:

- на законодательном уровне разработать и внедрять защиту прав и интересов контроллеров;

- создать в Казахстане научно-исследовательский центр по изучению передового опыта в системе контроллинга, в функции которого входило бы также обучение руководителей предприятий и контроллинговых служб внутри страны;

- обучить работников министерства основам контроллинга;

- развить процесс практического обучения работников в области контроллинга;

- развить коммуникационную стратегию объединения Контроллеров Казахстана;

- освоить зарубежный опыт применения контроллинга;

- проводить семинары по обмену опытом среди руководителей крупных подразделений, с приглашением зарубежных представителей.

7) применение теории инноваций при внедрении контроллинга

Разработанные и описанные в монографии предложения могут стать подспорьем для решения практических задач создания и развития контроллинга в Казахстане. Практическое воплощение разработанных предложений может содействовать повышению результативности деятельности отечественных предприятий и росту их конкурентоспособности.



# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

## 1.1 Сущность и необходимость развития контроллинга в современных условиях

В современных условиях все большее распространение получает контроллинг, так как использование его инструментов повышает эффективность работы предприятия и обеспечивает более высокую конкурентоспособность предприятия.

Изначально контроллинг зародился в средних веках при королевских дворах Англии и Франции.

Во второй половине 50-х годов XX века концепция контроллинга переходит на земли Германии, где к ней относятся критически из-за неправильного ее понимания или неточной интерпретации. Понятие контроллинга, прежде всего, сводилось к увеличению полномочий контроллера, а деятельность контроллинга ограничивалась лишь контрольной функцией управления.

Контроллинг – это управление будущим для обеспечения длительного функционирования предприятия и его структурных единиц [6].

Слово контроллинг произошло из английского *to control* – контролировать, управлять, которое в свою очередь происходит от французского слова, означающего «реестр, проверочный список» [7].

Рассмотрим, какие определения контроллинга дают ведущие экономисты:

П.Хорват интерпретирует контроллинг как информационное руководство для финансового учреждения, направленное на координирование, реагирование и приспособление к внутренним и внешним изменениям, чтобы реализовать поставленные цели. Контроллинг – это функция поддержки руководства в целях слияния и регулирования процесса планирования и информационного обеспечения развития финансового учреждения [8].

Т. Райхман подобно П. Хорвату больше внимания уделяет направленности контроллинга на результат, основное назначение контроллинга он видит в сборе и обработке полученных материалов в процессе разработки, согласования и контроля над выполнением планов в финансовом учреждении [9].

Х.Ю. Кюппер видит проблему контроллинга с точки зрения регулирования системы управления в финансовом учреждении, разделяя ее на следующие составляющие: организацию, систему планирования и контроля, информационную систему, систему руководства персоналом, систему целей и принципы управления. [10].

Й. Вебер, ссылаясь на концепции контроллинга Х.-Ю. Кюппера и П. Хорвата, определяет контроллинг как изначально инструмент координации. В его определении контроллинг – это составная часть управления социальной системой, которая выполняет свою основную задачу поддержки руководства в процессе решения им общего задания координации системы управления с

упором, прежде всего, на задание планирования, контроля и информирования. При этом Вебер согласен с Кюппером, в том, что контроллинг не связан с процессом постановки целей (например, заданием целей прибыли) [11].

Контроллинг - Целостная концепция экономического управления предприятием, направленная на выяснение всех шансов и рисков, связанных с получением прибыли (Лукашевич М., Тихоненкова) [12].

Контроллинг - система, обеспечивающая методическую и инструментальную базу для поддержки основных функций управления: планирования, контроля, учета и анализа (С. Рубцов) [13].

Контроллинг переводит управление предприятием на качественно новый уровень, интегрируя, координируя и направляя деятельность различных служб и подразделений предприятия на достижение оперативных и стратегических целей [14].

Контроллинг – ориентированная на достижение целей интегрированная система информационно-аналитической и методической поддержки руководителей в процессе планирования, контроля, анализа и принятия управленческих решений по всем функциональным сферам деятельности предприятия [15].

В этом нередко кроется причина того, что руководители предприятий по-разному трактуют понятие "контроллинг" и подразумевают под ним все, что угодно. Чаще всего возникает ассоциация с непрерывно осуществляемым контролем.

Однако, по нашему мнению, несмотря на разницу в определениях контроллинга, его можно рассматривать как отдельное функционально обособленное направление экономической работы в организации. Здесь автор согласна с высказыванием Елшибековой К.Ж. о том, что «в экономическом смысле контроллинг – это управление и наблюдение, направленное на стремление обеспечить долгосрочное эффективное существование бизнеса. При этом эффективное управление и наблюдение невозможно без постановки целей и планирования мероприятий по реализации этих целей. Контроллинг определяют как интегрированную систему планирования и контроля, базирующуюся на непрерывном потоке внутренней и внешней информации» [16].

В краткосрочном плане контроллинг выступает как система обеспечения выживаемости фирмы, нацеленная на оптимизацию прибыли, в долгосрочном – на адаптацию стратегического развития предприятия к изменяющимся условиям внешней среды [17].

1997 год стал переломным моментом в отношении изучения темы контроллинга, так как к этой теме обращались в основном зарубежные авторы, в Казахстане и на постсоветском пространстве вопросам контроллинга практически не уделялось никакого внимания, это были в основном тезисы докладов и научные статьи. В этом году издательством "Финансы и статистика" выпущен перевод монографии Д. Хана "Планирование и контроль: концепция контроллинга" [2], давший начало большому количеству работ о контроллинге изначально российских экономистов, а, затем уже и казахстанских. Понятие

контроллинга стало появляться в литературных источниках, посвященных бухгалтерскому и управленческому учету, стратегическому и оперативному менеджменту, принятию решений, информационным технологиям и др.

Среди причин, вызвавших потребность в появлении на действующих предприятиях контроллинга, определены следующие:

- центр внимания перемещен с контроля прошлого на анализ будущего;
- необходимо постоянно наблюдать изменения, происходящие во внешней и внутренней средах предприятия;
- повышение нестабильности внешней среды, заставляет приспособляться к системе управления предприятием;
- необходимость продуманной системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избеганию кризисных ситуаций;
- увеличение скорости реакции на изменения внешней среды, повышение гибкости предприятия;
- усложнение систем управления предприятием, что требует специфического механизма координации внутри системы управления;
- информационный бум при недостатке релевантной (существенной, значимой) информации, что требует построения специальной системы информационного обеспечения управления;
- общекультурное стремление к синтезу, интеграции различных областей знания и человеческой деятельности [19].

Данилочкина Н.Г. предлагает следующую структуру контроллинга в системе управления предприятием (рисунок 1).

Рассмотрим составные части контроллинга: установление целей - на этой стадии определяют качественные и количественные цели предприятия и выбирают критерии, по которым можно оценить степень достижения поставленных целей.

На стадии планирования определяются цели, из которых мы видим планируемые будущие перспективы развития предприятия.

Выполняя поставленные планы, предприятие осуществляет финансово-хозяйственную деятельность, которая осуществляется с помощью оперативного управленческого учета.

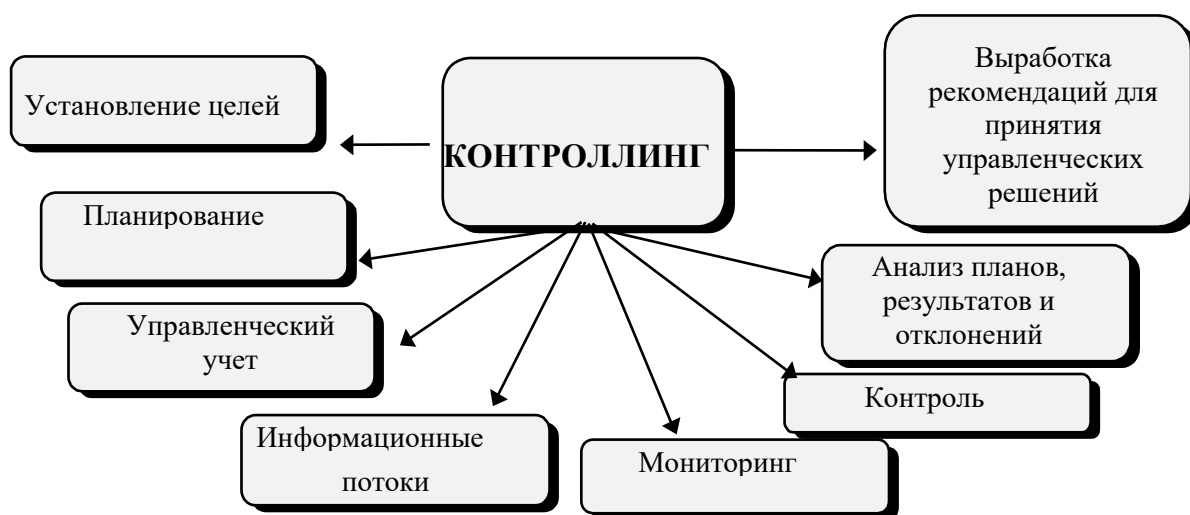


Рисунок 1 - Структура контроллинга в системе управления предприятием

Примечание - источник [20]

С помощью информации система контроллинга осуществляет контроль, но при этом нужно обратить внимание на то, что контролировать можно события уже прошедшие, то есть уже свершившиеся факты, а контроллинг, используя эти данные, применяет их для перспективного развития предприятия.

Анализ прошлого (оценка результатов), настоящего (текущее состояние) и будущего (цели, возможности, риски) предприятия осуществляется в рамках системы контроллинга.

С помощью анализа разрабатываются предложения для принятия управленческих решений. Роль контроллинга при проведении анализа заключается в том, что с учетом сложившейся ситуации, а также возможных перспектив и опасностей он определяет, какие варианты действий есть у предприятия на данный момент, и оценивает эти варианты с точки зрения поставленных целей.

Основной принцип контроллинга заключается в следующем: «Делать сегодня то, о чем другие завтра будут только думать» [21].

Процесс становления и модернизации системы контроллинга прошел разные его периоды: от понимания его как функции и концепции управления в конце XX века, к восприятию как системы управления на данный период времени. Данная система управления позволяет в полной мере использовать весь инструментарий контроллинга для повышения эффективности деятельности компаний. Рассмотрим этапы развития контроллинга в таблице 1.

Таблица 1 - Эволюция концепций контроллинга

Концепции контроллинга					
1980-е гг.	Конец 1980-х гг.	Начало 1990-е гг.	Середина 1990-е гг.	Конец 1990-х гг.	2000 –по настоящее время
Функция управления		Концепция управления		Система управления	
Управленческий учет	Информационная система	Планирование и контроль	Координация	«Управление управлением»	Координация, согласование, интеграция, контроль
Контроллинг как система управления затратами, на основе информационного обеспечения	Контроллинг как накопление информации для использования при планировании, управлении, оценке	Контроллинг как планирование и контроль	Контроллинг как функция менеджмента, обеспечивающая планирование, реализацию и управление по обратной связи	Контроллинг как мета-система управления	Контроллинг как метафункция, обеспечивающая управление, координацию, согласование и контроль процесса принятия управленческих решений
Р.Манн, Э.Майер, Х.Й.Фольмут Ч.Хонгрэн, И.Глушенко, П.Фридман и др.	Т.Рейхман, П.Прайсслер, Х.Берр, А.Карминский, Н.Оленев, С.Фалько и др.	Д.Хан, П.Хорват и др.	Х-Ю.Книппер, А.Зунд, А.Шмидт, Й.Вебер и др.	Х.Штайнман, Й.Шрайог, Е.А.Ананьин, Н.Г.Данилочкина, С.Фалько и др.	Г.Пич, Э.Шерм, Х.Штайнман А.Беккер, А.Дайле и др.
Примечание - источник [22]					

Таким образом, 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, 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 имплементировать в полной мере в условиях постсоветских хозяйственных систем.

По мнению автора, важным недостатком имеющихся теорий 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 много различного рода специалистов.

Вследствие чего, передача обязанностей планирования главному контролеру может к нарушению и падению качества плановой работы на предприятии. В связи с этим объединение функций бюджетирования и контроля представляется нецелесообразным. Автор считает, что наиболее приемлемым и рациональным для казахстанского бизнеса будет объединение контрольной и информационной функции контроллинга. 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.

Исследователями Набок Р. и Набок А. рассмотрены модели контроллинга. «В настоящее время в контроллинге сложились два основных направления: американское и немецкое (европейское).

Отличие заключается в сущности каталога задач, которые идентифицируются в контроллинге:

1) американский каталог задач (сконцентрирован преимущественно на вопросах учета, планирования, информирования и анализа):

составление, координация планов банка, контроль их реализации;

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 банк;

2) европейский (немецкий) каталог:

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.

В немецкой концепции управления «контроллинг» включает «управленческий учет», связанный с выработкой системы контрольных показателей и разделением ответственности по центрам учета».

Целью американской модели контроллинга является ориентация на внешних пользователей (органы надзора, инвесторов и тому подобное), поэтому она базируется на подходах аудита и ревизии [23].

Мы видим, что в американской концепции к заданиям службы контроллинга относятся ведение бухгалтерского учета, составление баланса, учет налогов и страхования, что отсутствует в немецкой системе контроллинга. Здесь же отсутствует также такое задание, как ревизия. Эти задания выполняет финансовая служба.

В отличие от вышеприведенных концепций контроллинга, развитие контроллинга в Казахстане имеет свои собственные ей особенности: это потребность в подготовительном этапе (исследование совокупности действующего порядка планирования на макро-, мезо-, микро- уровнях), разработка системы и поддержки процедуры планирования и контроля деятельности на всех уровнях управления.

Изучив эти две модели развития контроллинга, мы пришли к выводу, что казахстанской модели контроллинга ближе немецкая модель, так как она охватывает только внутренний учет и отчетность.

Введение контроллинга в процесс координирования деятельности предприятия дает потенциал:

- предусмотреть возможные экономические проблемы предприятия и своевременно принимать адаптивные меры в условиях многомерной конкуренции;
- предоставить надежную, проанализированную информацию административному персоналу для выполнения решений управления бизнесом в соответствии с поставленными целями;
- исключить наличие «узких мест» в деятельности предприятия;
- способность быстро реагировать на изменения, происходящие во внешней среде: спрос покупателей, изменение цены у конкурентов и т.д.;
- постоянно получать необходимые сведения из бухгалтерии, экономического и финансовых отделов, отдела маркетинга и службы сбыта и оперативно менять аналитическую информацию.

Особенностью казахстанской модели контроллинга является разграничение финансового, управленческого и налогового учетов; в сравнении с американской и немецкой моделями, где отсутствуют четкие различия и урегулирование со стороны государства, в Казахстане со стороны государства мы наблюдаем постоянный контроль, так как в нашей стране преобладает роль государства в управлении развитием экономики через законодательное и нормативное регулирование в основном финансового сектора.

Благоприятным моментом для начала построения системы контроллинга является появление первых слабых сигналов (индикаторов) о возможных рисках для перспективного успешного функционирования организации [24].

Контроллинг позволяет установить контроль за достижением как стратегических, так и тактических целей деятельности фирмы. В системе управления он отслеживает движение предприятия к намеченной

стратегической цели своего развития. Для этого фиксируются качественные (предотвращение кризисных ситуаций) и количественные (объем и структура оборота, структура и величина расходов, отношение прибыли к капиталу, объем заемных средств, платежеспособность, конкурентоспособность товаров и услуг, численность персонала, число партнеров) цели предприятия [25].

Основная цель контроллинга заключается в предоставлении менеджерам актуальной, ориентированной на результат и ликвидность информации, обеспечивающей улучшение процедур, настроенных на достижение результата общей системы целей предприятия.

Главной задачей контроллинга является системно-интегрированная информационная, аналитическая, инструментальная и методическая поддержка руководства для обеспечения долгосрочного существования и развития предприятия.

Определим основные задачи контроллинга:

- планирование - определение действий, необходимых для достижения оперативных и стратегических целей, т.е. превращение целей предприятия в планы;

- управленческий учет (на наш взгляд, ключевой элемент подсистемы контроллинга) - отражение в удобной форме финансово-хозяйственной деятельности предприятия в ходе выполнения плана. Он ориентирован на внутренних пользователей информации, в отличие от учета бухгалтерского или налогового;

- организация потоков информации внутри предприятия;

- мониторинг процессов, проходящих на предприятии, в необходимом временном режиме;

- контроль - оценка свершившегося и соответствия фактических показателей плановым [26].

Главной отличительной чертой контроллинга является то, что он объединяет весь комплекс инструментов, используемых для планирования. Назначение оперативного и стратегического контроллинга интегрируется в службе контроллинга. Контроллинг формирует и предусматривает возможные варианты схем развития и предвидения деятельности предприятия, здесь совершается координация всех этапов планирования. Эту функцию контроллинг на предприятиях может осуществлять двумя способами:

- 1) либо служба контроллинга полностью берет на себя функцию планирования;

- 2) либо служба контроллинга может регулировать и интегрировать функции планирования, выполняемые структурными подразделениями предприятия [27].

Контроллинг как система подразделяется на:

- стратегический (делать правильное дело);

- оперативный (делать дело правильно);

- диспозитивный (что делать, если дело делается неправильно) [28].

Рассмотрим подробнее каждый из видов контроллинга.



Смыслом стратегического контроллинга является сбор и налаживание сведений о вероятных приоритетных путях развития бизнеса предприятия, вследствие выявления причинно-следственных связей, сравнивая имеющиеся данные о затратах, ценах, спросе на выпускаемый товар, финансовом положении и других факторов с данными конкурентов.

Стратегический контроллинг рассчитан на длительную перспективу, решает вопросы обоснованности стратегических планов. Функции стратегического контроллинга обеспечивают стратегию развития предприятия, обосновывают его взаимодействия с окружающей средой. При этом посредством контроллинга своевременно устанавливаются причины, вызывающие отклонения от заданной стратегии и вносятся необходимые коррективы, чтобы исключить возникновение непредвиденных оперативных недостатков.

Основными задачами стратегического контроллинга являются:

- 1) установление стратегических целей и подцелей развития производства;
- 2) разработка стратегии развития на альтернативной основе;
- 3) обоснование решений по стратегии развития предприятия;
- 4) определение и формирование источников стратегического развития предприятия;
- 5) текущий контроль направлений стратегического развития с учетом внутренних и внешних условий, лежащих в основе стратегических планов,
- 6) оперативное регулирование (принятие новых управленческих решений) процесса реализации стратегически важных решений и целей при возникновении неблагоприятных отклонений [29].

Процесс стратегического контроллинга состоит из трех фаз:

- комплектование проверяемых величин (цели, стратегии, возможности и причины успеха, SWOT-анализ предприятия, вероятности и риски, предположения-сценарии, рубежи и последствия);
- выполнение контрольного анализа (результативность текущего процесса и созданной структуры, обоснованность определенного намерения, анализ и оценка возникающих неточностей, а также аргументация причин, полученных отклонения);
- определение выводов по результатам стратегического контроллинга (по данным анализа различий между контролируемыми размерами создаются и осуществляются координирующие мероприятия, стимулируется проведение самих исправлений).

Оперативный контроллинг охватывает календарный период до 1 года. В рамках календарного года плановым периодом для контроллинга является месяц, квартал.

Оперативный контроллинг направлен на создание системы управления достижением текущих целей предприятия, а также принятие своевременных решений по оптимизации соотношения «затраты – прибыль» и для поддержки оперативных решений по недопущению кризисного состояния.

Областью ориентации оперативного контроллинга является, главным образом, предприятие, в рамках которого контроллингом решаются задачи по обеспечению эффективности производства.

Решение задач оперативного контроллинга должно реализовываться по четырем основным направлениям:

- снабжение: финансовый контроль за уровнем производственных запасов, их использованием, контроль закупок,
- производство: анализ себестоимости и ее изменение, оценка управленческих решений через показатели финансового состояния,
- реализация: формирование политики цен, анализ положения продукции предприятия на рынках, затраты на сбыт,
- финансовая деятельность: контроль эффективности финансовой деятельности предприятия, учет и контроль затрат предприятия, оперативное ведение баланса предприятия.

В соответствии со схемой 4 методы оперативного контроллинга следует классифицировать по трем основным признакам:

1. по характеру применения - общие и частные;
2. по уровню оценки - оценка внешней среды и внутренних факторов;
3. по функциям управления - прогнозирование, планирование, организация, контроль и регулирование [29, с.14].

В составе общих методов, используемых контроллингом, следует выделить следующие традиционные методы управления:

а) организационные (административные), представляющие систему воздействия на организационные отношения для достижения целей управления предприятием;

б) экономические, включающие совокупность способов воздействия путем создания экономических условий, побуждающих работников добиваться решения поставленных задач (планирование, стимулирование);

с) социально-психологические способы воздействия на коллектив предприятия, основанные на использовании социально-психологических факторов (формирование трудовых коллективов, введение системы социального регулирования, социальное стимулирование т.п.).

К частным (специфическим) методам контроллинга следует относить способы и приемы, выполняющие функцию сопровождения управленческих решений (методы "Break - even", стандарт-кост, директ-костинг, "ведение" баланса предприятия и др.) [29, с.15].

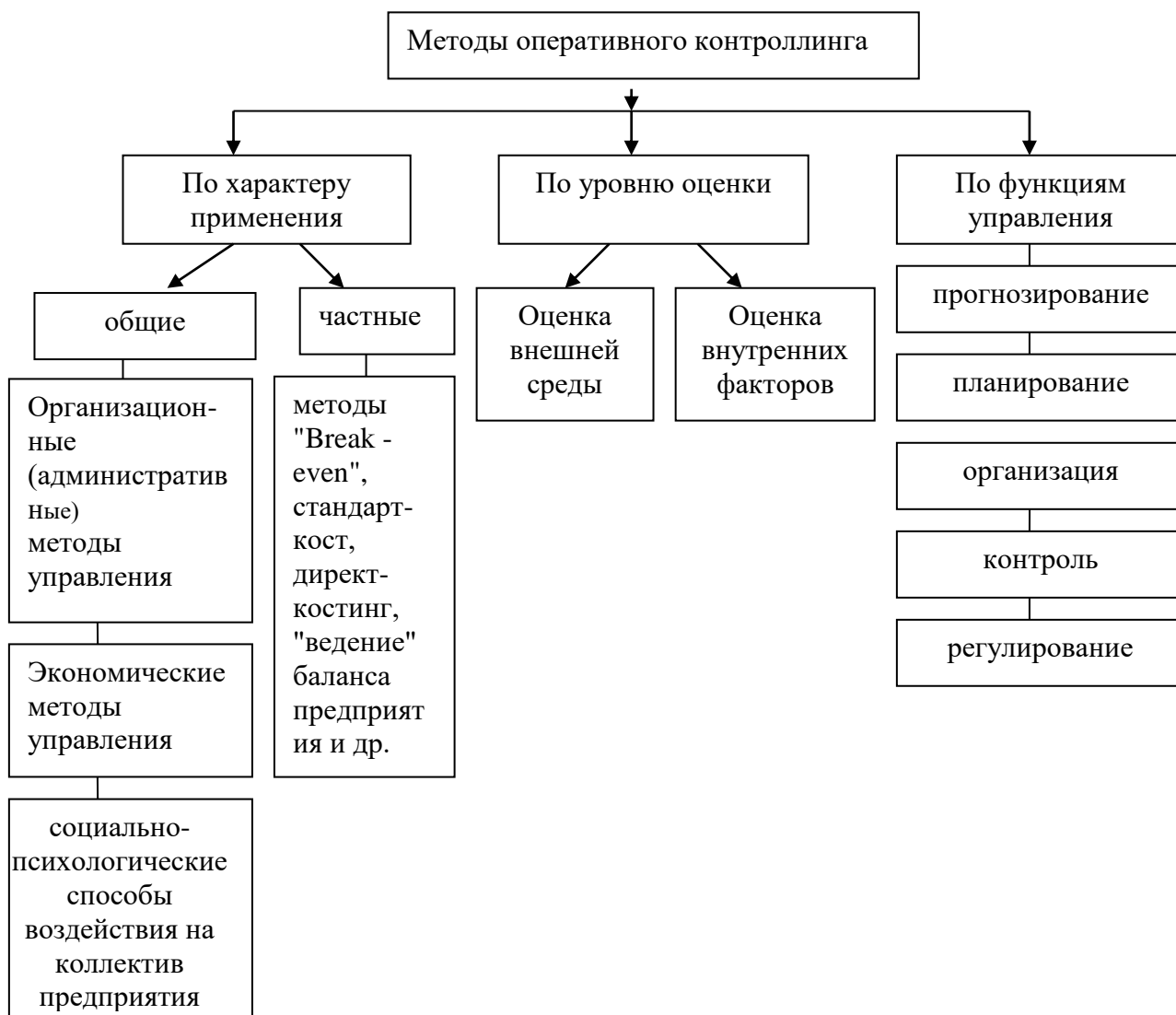


Рисунок 2 - Методы оперативного контроллинга

Примечание - составлено автором - источник [30]

Оперативный контроллинг регулирует процессы текущего производственно-финансового и исполнительского планирования, контроля, учета и отчетности в организации при поддержке текущей информационной системы.

Основной задачей оперативного контроллинга является обеспечение методической, информационной и инструментальной поддержки менеджеров предприятия для достижения запланированного уровня прибыли, рентабельности и ликвидности в краткосрочном периоде [31].

Основное различие между стратегическим и оперативным контроллингом в том, что стратегический контроллинг настроен на тенденции развития на перспективу, т.е. получение потенциального результата, тогда как оперативный – на настоящий, текущий момент, ему важен конкретный результат.

В приложении А показаны основные признаки стратегического и оперативного контроллинга [31, с.162].

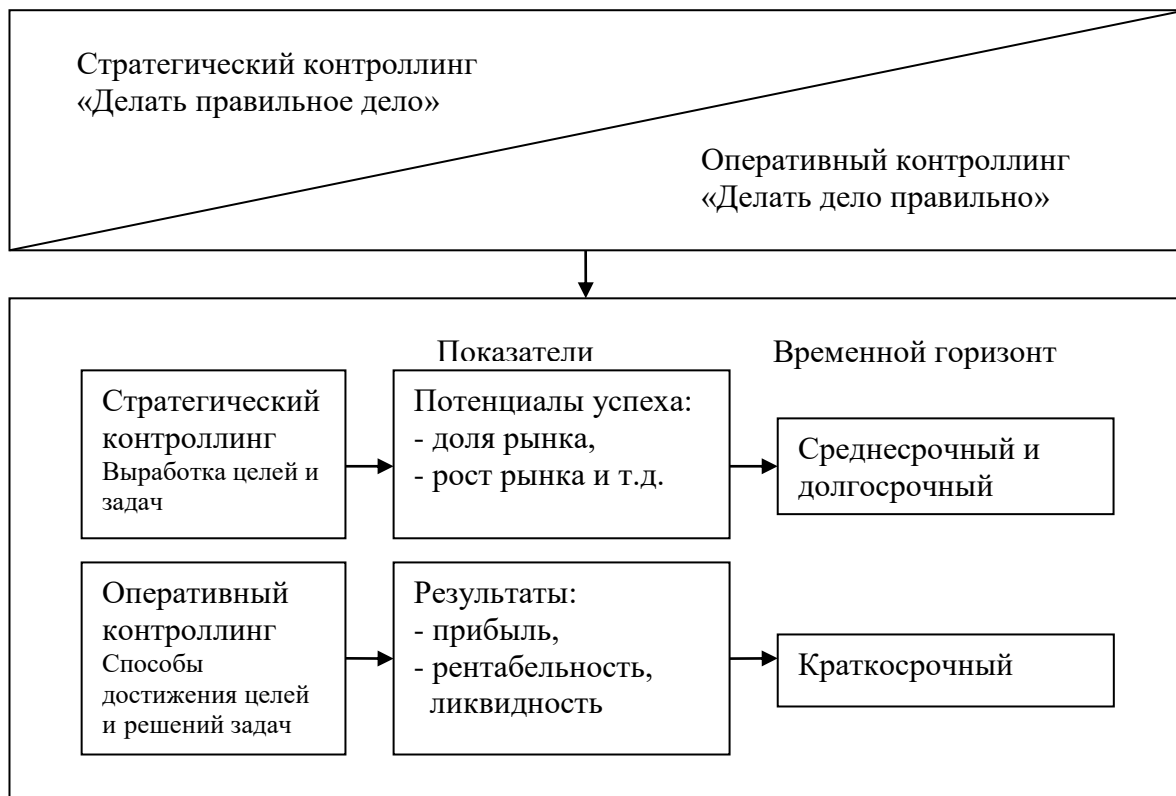


Рисунок 3 - Разграничение стратегического и оперативного контроллинга

Примечание - источник [28, с.52]

Диспозитивный контроллинг – это план-фактное сопоставление оперативного плана, выявление отклонений и принятие решений об обратном воздействии на бизнес-процессы, в случае, если выявленные отклонения ставят под сомнение достижение оперативных целей. Т.е. в процессе диспозитивного контроллинга для достижения оперативных целей предлагаются мероприятия по изменению диспозиции текущего состояния деятельности компании [33].

Суть диспозитивного контроллинга определяется фразой «что делать, если дело делается неправильно», то есть диспозитивный контроллинг направлен на достижение оперативных планов при условии того, что существуют некие проблемы в выполнении этих планов, например: решения о срочных рекламных мероприятиях с целью активизации продаж, временном приостановлении закупок сырья с целью сокращения складских запасов, смене поставщиков, избавлении от неликвидов, сокращении персонала, изменении политики инкассации дебиторской задолженности и любые другие внеплановые мероприятия и перераспределения ресурсов, способные повлиять на улучшение ситуации по достижению оперативных целей.

При этом не следует под видом диспозитивного планирования вносить коррективы в оперативные планы. Извращенное применение диспозитивного планирования, т.е. не организация внеплановых мероприятий для достижения

оперативного плана, а корректировка самого плана в процессе его выполнения под текущие, вновь вскрывающиеся обстоятельства, может «помочь» недобросовестному менеджменту обеспечить 100% выполнение оперативного плана, что, однако не будет способствовать продвижению компании к намеченным целям.

Поэтому, основанием для ревизии оперативного годового плана может быть только ревизия стратегических целей компании и корректировка стратегического плана [33, с.48].

В практике казахстанских предприятий сложилась однотипная структура организации финансовой службы - это бухгалтерия, плановый отдел и финансовый отдел.

В функции бухгалтерских служб входит сбор, регистрация и учет сведений об имуществе и источниках образования имущества предприятия, а также составление финансовых отчетов для их предоставления внешним пользователям. Планово-экономические отделы занимаются, в основном, проведением калькуляции продукции, а также планированием затрат на производство. Существующие на промышленных предприятиях финансовые отделы, отвечают за печать платежных поручений, выставление счетов и счетов-фактур. Помимо этого финансовые отделы отслеживают суммы расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также задолженности покупателей и заказчиков предприятия. Бывают случаи, когда, наблюдая за остатками по задолженности покупателей или заказчиков и задолженности поставщикам у бухгалтерии и финансового отдела в части учета пересекаются, а бывают ситуации, когда остатки по ним не совпадают.

Такая текущая ситуация на казахстанских предприятиях является источником следующих проблем организации управления финансами предприятия:

1. Низкая оперативность информации и, как следствие, растянутость во времени планирования на предприятии.

2. Процесс планирования на предприятиях начинается от производства, а не от сбыта продукции, соответственно, при планировании используется себестоимость произведенной, а не реализованной продукции.

3. Отсутствие разделения между управлением прибылью и управлением денежными средствами.

4. Использование прямых и накладных затрат, а не переменных и постоянных. Не используются показатели «вклада на покрытие», «операционный рычаг».

5. Низкая культура анализа достижения целей. Получение прибыли часто является единственной целью компании [34].

Эти проблемы не всегда могут быть решены в пределах ранее находившихся применений технологий управления. Все это приводит к необходимости внедрения в Казахстане контроллинга.

Успех деятельности предприятия, внедрившего контроллинг, зависит от умелого взаимодействия с управленческим персоналом предприятия, его внешними контрагентами.

Необходимость появления на современных предприятиях такого явления, как контроллинг, можно объяснить следующими причинами:

- повышение нестабильности внешней среды выдвигает дополнительные требования к системе управления предприятием;
- 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 избеганию кризисных ситуаций;
- усложнение систем управления предприятием требует механизма координации внутри системы управления;
- информационный бум при недостатке релевантной (существенной, значимой) информации требует построения специальной системы информационного обеспечения управления;
- общекультурное стремление к синтезу, интеграции различных областей знания и человеческой деятельности [35].

О необходимости внедрения службы контроллинга известный российский ученый В. Ивашкевич, изучавший вопросы контроллинга еще на заре его появления в России, в 1991 г., заметил: «Подобно современному навигационному оборудованию корабля, контроллинг надежнее ориентирует предприятие в бурном море рыночных отношений, чем прежние системы планирования и контроля, которые в лучшем случае играют роль обычного компаса» [36].

Основные постулаты современной философии контроллинга можно сформулировать следующим образом:

1. Во главе деятельности предприятия рентабельность над ростом объемных показателей, т.е. размеры предприятия, объемы выпуска, количество филиалов и клиентов, ассортимент продукции, сумма баланса и т.п. являются второстепенными по сравнению с эффективностью работы предприятия в целом и его подразделений.
2. Рост объемов бизнеса предприятия оправдан лишь при сохранении прежнего уровня или росте эффективности.
3. Мероприятия по обеспечению роста доходности не должны превышать допустимые для конкретных условий функционирования предприятия уровни рисков [37].

Следовательно, вопрос функционирования действующей системы контроллинга на промышленных предприятиях республики на сегодня особо актуален. Процесс развития контроллинга в Казахстане, автор связывает с относительным регулированием социально-экономических условий управления в стране. Экономическая стабилизация и политическая ситуация в стране приводят к всё большему увеличению потока привлекаемых иностранных инвестиций, следовательно, это всё это ведет к проникновению зарубежных технологий управления в Казахстан.

По нашему мнению, контроллинг можно рассматривать как философию и образ мышления руководителей, ориентированных на действенное использование возможностей и развитие предприятия (организации) в долгосрочной перспективе.

Контроллинг нужно приспособить к условиям казахстанского рынка, к его специфике частой непредсказуемости. Только такой путь позволяет защитить предприятие, гарантировать персоналу постоянную работу приличную оплату труда, обеспечивать постоянные выплаты дивидендов их владельцам, а государству – налогов. Контроллинг можно назвать системой подготовки предприятия к приближению наиболее возможных событий.

В целом контроллинг направлен на совершенствование управления предприятием, внедрением новых форм управления.

Большинство казахстанских компаний испытывают трудности с процессом реализации выпускаемой продукции. Рыночные цены на оборудование, арендуемое имущество, сырье и материалы, электроэнергию растут, как правило, быстрее, чем цены на производимую продукцию. Отсюда уменьшается прибыль предприятия и приходится постоянно производить анализ, какой материал покупать, где, у какого производителя, по какой цене и т.д., следовательно, необходимо внедрять контроллинг, который позволит найти наиболее приемлемые альтернативные варианты действий, сохранить свои позиции на рынке, получать максимальную прибыль для конкретных условий.

Таким образом, изучив сущность контроллинга и его виды, мы пришли к выводу, что контроллинг – это комплексная система управления организацией, которая получила свое развитие во всех экономически развитых странах, и является новым этапом в развитии экономики Казахстана.

Внедрение контроллинга в систему управления предприятием в Казахстане в конечном итоге должно способствовать процессам увеличения продуктивности функционирования предприятия и позволить:

- прогнозировать результаты деятельности;
- помочь повысить продуктивность применения возможностей предприятия, планируя их;
- точно и в срок получать данные важные для принятия управленческих решений;
- результативно применять налоговое планирование и модели снижения налогового бремени.

Рассмотрев сущность и необходимость развития контроллинга, перейдем к вопросам изучения методологических основ развития контроллинга в системе управления предприятием, так как контроллинг – это функция управления, представляющая собой учет на предприятии. Внедрение на предприятии контроллинга возможно там, где существует стратегическое планирование, управленческий учет, бюджетирование.

## **1.2 Методологические основы развития контроллинга в системе управления предприятием**

Новым в теории и практике управления предприятием стало появление контроллинга как особого направления экономической работы, связанного с принятием оперативных и стратегических управленческих решений, находящегося на стыке менеджмента, бухгалтерского и управленческого учетов. Организовывая, объединяя и направляя работу всей системы управления предприятием на выполнение поставленных задач, контроллинг воплощает работу «управления управлением» и является единством планирования, учета, контроля, экономического анализа, организации информационных потоков.

Термин «методология» появился как комбинация двух древнегреческих слов: «методос» - способ, путь и «логос» - учение.

Метод – это определенная совокупность устойчивых правил, предназначенная для достижения какой-либо цели [38].

Термином «методология» принято обозначать совокупность исследовательских процедур, техники и методов, включая приемы сбора и обработки данных [39].

Рассмотрим основные элементы методологии контроллинга и их характеристику.

### **1. Центры ответственности**

Центр ответственности - сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит ответственное лицо, принимающее решения [40].

Позволяют решать тактические проблемы управления с помощью определения и анализа результатов по центрам ответственности.

### **2. Анализ отклонений**

Проводится анализ полученных фактических результатов от запланированных и факторы, вызвавшие это отклонение.

### **3. Планирование и бюджетирование**

Как известно, планирование - это преобразование целей предприятия в прогнозы и планы. План - это количественное выражение целей предприятия и разработка путей их достижения. Контроллинг участвует в разработке методики планирования, координирует деятельность разных подразделений и служб предприятия в процессе планирования, а также оценивает планы с точки зрения стратегии развития предприятия.

Бюджет - это план деятельности предприятия или подразделения в количественном виде. В контроллинге обычно используется система бюджетов текущей деятельности: бюджет реализации, бюджет производства, бюджеты расходов и т.п.

### **4. Классификация затрат, директ-костинг и маржинальный анализ**

Классификация затрат рассматривается в контроллинге, как одно из основных средств решения задач управления.

Система “директ-костинг” предполагает разделение издержек фирмы на переменные, прямо связанные с количеством продукции, которые образуют



сокращенную себестоимость, и постоянные затраты. Анализ рентабельности проводится в координатах “затраты - результат”.

Маржинальный анализ (анализ сумм покрытия) позволяет осуществлять:

- анализ и обоснования ассортиментной программы, ценовой политики;
- анализ эффектов в центрах ответственности;
- анализ структуры финансового результата деятельности предприятия.

#### 5. Интегрально-целевые показатели

Использование интегрально-целевых показателей позволяет существенно повысить эффективность контроля в первую очередь за счет возможности выбора уровня детализации и учета в показателе максимального количества факторов, которые могут привести к возникновению отклонений.

Интегрально-целевой показатель можно считать “деревом” формирования количественных результатов деятельности предприятия ветви которого определяют направления возможных источников отклонений, а листьями могут являться центры ответственности.

#### 6. Направленность на результативность процесса управления [41].

Выражается в следующих «постулатах» сформулированных «Объединением Контроллеров»:

- примат рентабельности деятельности предприятия над ростом объемных показателей, т.е. размеры предприятия, объемы выпуска, количество филиалов и клиентов, ассортимент продукции, сумма баланса и т.п. являются второстепенными по сравнению с эффективностью работы предприятия в целом и его подразделений;

- рост объемов бизнеса предприятия (организации) оправдан лишь при сохранении прежнего уровня или росте эффективности;

- мероприятия по обеспечению роста доходности не должны повышать допустимые для конкретных условий функционирования предприятия уровни рисков [37, с.98].

Более детально рассмотрим методологические проблемы развития контроллинга применительно к финансово-экономической проблематике. К основным сферам этого блока относятся анализ состояния и прогноз тенденций бизнеса и рыночной конъюнктуры, планирование деятельности и управление развитием предприятия. К наиболее важным можно отнести следующие комплексы его развития:

1. Контроллинг финансового состояния предприятия и планирование его развития, в т.ч.

- стратегическое планирование;
- тактическое и оперативное планирование;
- среднесрочное управление портфелем активов и пассивов;
- анализ деятельности предприятия по параметрам доходность, ликвидность, риск в разрезе центров ответственности предприятия в целом;
- анализ и оценка инвестиционных ресурсов по проектам и подразделениям;
- выработка оптимальных стратегий повышения доходности и ликвидности, управление системным и кредитным рисками;

- внутренний аудит.

2. Состояние производства, взаимодействия с поставщиками, обслуживания клиентов, смежных организаций и сотрудников филиальной сетью.

3. Общеэкономическое положение отрасли в сопоставлении с макроэкономическими показателями развития мировой экономики, экономики Казахстана в целом и с показателями других отраслей.

4. Состояние и прогнозирование отдельных рынков и услуг [15, с.123].

Координированное решение перечисленных выше задач должно опираться на мощную информационно-аналитическую поддержку. Классифицировать аналитические задачи можно по виду постановки задачи и требуемому способу моделирования [31, с.26].

По виду постановки задачи можно разделить на следующие группы:

- типовые задачи, решаемые в большинстве предприятий;
- актуальные хорошо формализуемые задачи, например задачи мониторинга бизнес-процессов;
- актуальные плохо формализуемые, но важные практические задачи с неполными (подчас недостоверными и противоречивыми) исходными данными;
- нерегулярно решаемые задачи, которые обычно требует оперативной реализации, но быстро теряют актуальность [31, с.114].

Методология контроллинга реализуется на практике через особый механизм ее реализации применительно к условиям конкретной практики. Этот механизм всегда должен быть рыночно мотивирован, настроен на корпоративные интересы. Следовательно, такой механизм на практике представляет собой прикладную модель процесса контроллинга с присущими ему функциональными установками на учет отраслевых, социально-кадровых, финансовых, налоговых и других особенностей ведения бизнеса.

К основным элементам методологии контроллинга относятся:

- модель концепции контроллинга, ориентированная на функции менеджмента;
- управление рисками при оценке эффективности принимаемых решений контроллинговыми службами;
- варианты системного наблюдения, оценки и прогноза контроллингом развития предприятия;
- интеграция функциональных и процессных структур управления в системе контроллинга;
- принципы оценки эффективности принимаемых решений при контроллинге;
- методика системного анализа для формирования контроллинга на предприятии;
- комплексная модель контроллинга, включающая в себя оперативный и стратегический контуры [42].

Одним из особых стимулов при внедрении концепции контроллинга является потребность в едином объединении разнообразных мнений

управления, т.к. контроллинг создает условия для методической, консультационной и инструментальной базы для подкрепления важнейших функций управления, а также анализа состояния предприятия для совершения управленческих решений.

Поэтому система контроллинга делает основной упор на информационно-аналитическую и методическую поддержку по всем функциям управления для достижения стратегических и оперативных целей предприятия.

Цикл управления предприятием в целом работает, включая, по мере необходимости, следующие механизмы саморегулирующегося контура:

1. Механизм прямой связи (постановка системой менеджмента общих или конкретных задач системе контроллинга). Механизм прямой связи является исходным пунктом механизма мониторинга.

2. Механизм постоянного наблюдения – мониторинга (определение размеров отклонений фактических результатов от плановых, выявление причин этих отклонений). Механизм мониторинга является исходным пунктом механизма обратной связи.

3. Механизм обратной связи (включение обратной связи в случае получения службой контроллинга негативной информации: менеджмент → контроллинг, контроллинг → менеджмент). Механизм обратной связи является исходным пунктом и базой данных для включения «механизма» координации.

4. Механизм координации (обеспечение бесперебойности, непрерывности, согласования целей, функций менеджмента и контроллинга, их интеграция в единое целое). Механизм координации является исходным пунктом и базой данных для включения «механизма» прямой связи. Цикл повторяется [43].

В основном, система контроллинга направлена на гарантирование долгосрочного эффективного и результативного совершенствование деятельности предприятия в условиях постоянного воздействия внешней среды. На сколько успешно функционирует контроллинг будет демонстрировать уровень прибыльности предприятия в долговременной перспективе.

Рассмотрим, какую роль играет контроллинг в процессе управления предприятием в таблице 2.

Таблица 2 - Роль контроллинга в процессе управления предприятием

Процесс управления	Роль контроллинга в управленческом процессе
Планирование	Разработка возможных вариантов развития процесса управления (прогнозирование различных вариантов развития предприятия); Выбор направления процесса управления
Сбор информации	Сбор информации по текущим процессам; Установление допустимых границ отклонений от плана;
Внедрение выбранного метода управления	Непрерывное отслеживание изменений, происходящих во внешней и внутренней средах предприятия Учет и контроль результатов
Анализ и систематизация	Анализ происходящих процессов управления; При необходимости корректировка процесса управления
Оценка эффективности выбранного метода	Сравнение плановых и фактических величин для оценки достижения цели; Анализ положительных и отрицательных отклонений, их причины Сбор наиболее значимых для принятия управленческих решений данных; Проведение консультаций по необходимым корректирующим мероприятиям и управленческим решениям; Разработка инструментария для планирования, контроля и принятия управленческих решений.
Установление следующих целей и задач	Составление перспективных планов развития предприятия; Разработка программ
Примечание - Источник: составлено автором	

В ходе исследования возможных рычагов воздействия контроллинга на управление предприятием, было выявлено два основных вида:

- поощряющие рычаги;
- и принуждающие рычаги.

Поощряющие рычаги стимулируют заинтересованную сторону к взаимодействию с предприятием. Вполне логично, что выгоду должны получить все участники взаимодействия, это основное требование рыночной экономики. Это сотрудники предприятия, клиенты и покупатели, поставщики и подрядчики.

Так, например: контроллинг в системе управления персоналом организации ставит целью поддержку планирования, управления, контроля и информационного обеспечения всех мероприятий в области кадрового

хозяйства. Здесь поощряющим рычагом выступает эффективность работы персонала, участие в программах развития и повышения квалификации.

Принуждающие рычаги, являются своего рода условиями, обеспечивающими управление заинтересованными сторонами при взаимодействии с предприятием [44].

То, что заинтересованные стороны могут хотеть того, что нам не нужно, мы не рассматриваем. Их потребности должны совпадать с нашими возможностями.

Например, поставщики и подрядчики должны постоянно контролироваться со стороны предприятия. Без такого контроля возникает риск невыполнения подрядных работ в срок, в пределах бюджета и в соответствии со спецификациями. Как отмечает профессор В.П. Суйц в контроллинге, должно быть и юридическое обеспечение контроля с обязательным выявлением нарушений, определением виновных и наказанием в виде штрафов, пеней, неустоек и прочее [45]. То есть, в качестве рычага здесь выступает контроль деятельности подрядчиков, который поддерживается планированием, учетом и юридическим обеспечением. Выявленные подобным образом рычаги воздействия на заинтересованные стороны становятся отправной точкой для определения бизнес-процессов отвечающих за обеспечение наличия этих рычагов.

Контроллинг на современном этапе включает в себя координирование рисков (страховую деятельность предприятия), большую часть системы информационного снабжения предприятия, порядок уведомления путём координации системой «финансовых» индикаторов, руководство системой осуществления стратегического и оперативного планирования и систему менеджмента качества.

Контроллинг, как и все новое, подвержен риску. Риск – это возможность отклонения фактических результатов проводимых операций от ожидаемых (прогнозируемых).

В условиях риска контроллинг должен просчитывать не только результат каждого вероятного, альтернативного варианта действий, но и возможность получения этого результата. В условиях риска контроллинг обращается к теории вероятностей и математической статистики. Как правило, люди не хотят рисковать и готовы на него только, если есть вероятность получения дополнительной выгоды. Поэтому контроллинг, являясь подспорьем для принятия управленческих решений должен рассматривать возможные рискованные предпочтения.

Решения можно классифицировать не только по степени стандартизации, но и в зависимости от уровня определенности в окружающей среде:

ситуация определенности: руководитель точно знает все возможные варианты действий и результат использования каждого варианта;

ситуация риска: руководитель не знает точного результата, но знает вероятность каждого результата;

ситуация неопределенности: руководитель не имеет точной информации о результатах и не может даже оценить вероятность возможных результатов [46].

По классической теории менеджмента в любой организации есть 4 ресурса, которые могут привести к риск-контроллингу: финансовые, материально-технические, человеческие и информационные.

В системе контроллинга выделяют один из центральных его блоков - финансовый риск-контролинг. Финансовый риск-контролинг является управляющей системой, которая связывает информационную базу, финансовый риск-анализ, риск-планирование и внутренний риск-контроль.

Главными функциями финансового риск-контроллинга являются:

- анализ реализации рискованных решений, которые устанавливаются системой плановых финансовых показателей и нормативов;
- расчет степени отклонения фактических результатов финансового риск-менеджмента от допустимых;
- диагностирование по параметрам отклонений серьезных ухудшений в финансовом состоянии предприятия и существенного снижения темпов его финансового развития;
- разработка оперативных рискованных решений по нормализации финансовой деятельности предприятия в соответствии с предусмотренными целями и показателями [47].

Новые функции риск-контроллинга охватывают процессы отбора информации о потенциально возможных или начинающихся, или намечающихся негативных процессах во внешней и внутренней средах предприятия, ее обработку, оценку и принятие решений по предотвращению/преодолению их влияния на развитие потенциального или латентного кризиса.

Выделено три основные задачи, связанные с целями трансформации рисков:

- 1) требуется уменьшить влияние (чувствительность) последствий наступления неблагоприятных событий;
- 2) требуется снизить вероятность реализации этих событий;
- 3) требуется снизить величину последствий (ущерба) при наступлении неблагоприятных событий [48].

На рис. 4 показана последовательность этапов формирования мониторинга и контроллинга в процессе реализации экономической политики предприятия, где:

1. определение объекта контроллинга;
2. определение видов и сферы контроллинга;
3. формирование системы приоритетов контролируемых показателей;
4. разработка системы количественных стандартов контроля;
5. построение системы мониторинга показателей, включаемых в контролинг;
6. формирование системы алгоритмов действий по устранению отклонений [49].



Рисунок 4 - Последовательность этапов формирования мониторинга и контроллинга в процессе реализации экономической политики предпринимательских структур

Примечание - Источник [50]

Порядок наблюдения показателей, охватываемых контроллингом, который иногда еще называют «следящая система», является основой контроллинга, самой динамичной частью его механизма, так как здесь постоянно происходит наблюдение за проверяемыми показателями, установление размеров отклонений фактических результатов от запланированных и определение причин этих отклонений.

Построение системы мониторинга контролируемых показателей охватывает следующие основные виды работ:

1. Построение системы информативных отчетных показателей по каждому виду контроллинга, основанное на данных различного вида учета. Такая система представляет собой первичную информационную базу наблюдения,

которая необходима для последующего расчета агрегированных показателей фирмы, характеризующих ее деятельность.

2. Разработка системы обобщающих аналитических показателей, отражающих фактические результаты достижения ранее предусмотренных количественных стандартов контроля, которая обеспечивает полную сопоставимость установленных стандартов и контролируемых аналитических показателей, использует алгоритмы их расчета на базе первичной информационной базы и методов анализа.

3. Определение показателей и структуры форм отчетов исполнителей, формирующих систему носителей контрольных показателей, которые содержат следующую информацию:

- фактическое значение контролируемого показателя;
- размер отклонения контролируемого показателя от предусмотренного;
- «разложение» размера отклонения в соответствии со структурой детерминирующих факторов;
- выявление причин отклонений по интегрированным и частным показателям;
- выявление лиц или структурных подразделений, деятельность которых вызывает отклонение анализируемых показателей;
- установление соответствия между контрольным отчетом и планом (бюджетом).

4. Определение контрольных периодов по каждому виду контроллинга и каждой группе показателей.

5. Установление размеров отклонений фактических результатов контролируемых показателей от установленных стандартов в абсолютных и относительных величинах (положительное отклонение, отрицательное «допустимое» отклонение, отрицательное «критическое» отклонение);

6. Выявление основных причин отклонений фактических результатов контролируемых показателей от установленных пределов проводится по фирме в целом и по отдельным «центрам ответственности» [50, с.50-51].

Создание системы порядка действий по предотвращению смещений от фактических результатов является последним этапом создания контроллинга на предприятии, который реализует следующие важные действия:

- «Ничего не предпринимать» (используется, когда величина отклонений является положительной или значительно меньше отрицательного «допустимого» отклонения);
- «Устранить отклонение» (предусматривает процедуру поиска и реализации резервов по обеспечению выполнения целевых, плановых или нормативных показателей, при этом резервы рассматриваются в разрезе различных аспектов деятельности фирмы и ее отдельных операций);
- «Изменить систему плановых или нормативных показателей» (реализуется тогда, когда возможности нормализации отдельных аспектов деятельности фирмы ограничены или вообще отсутствуют; в этом случае по результатам мониторинга вносятся предложения по корректировке системы целевых стратегических нормативов, показателей текущих планов или



отдельных бюджетов вплоть до ликвидации отдельных центров затрат и инвестиций) [51].

В контакте с системой контроллинга обычно рассматриваются средства мониторинга. Понятие «мониторинг» происходит от латинского «monitor» – напоминающий, надзирающий - и трактуется либо как «организационное системное наблюдение за ходом и характером ключевых изменений в экономике объекта», либо как «система наблюдения, оценки и прогноза экономической и социальной обстановки, складывающейся на объекте исследования» [50, с. 50].

Основным инструментом контроллинга является мониторинг экономической политики предпринимательской структуры, вернее, инструментом информационно-методического обеспечения выполнения взаимосвязи и оказание помощи системам планирования, контроля реализации экономической политики и ее информационной прозрачности. Система мониторинга экономической политики создана с главной целью: обеспечивать учредителей, инвесторов и управленческий персонал предприятия необходимыми сведениями о происходящих процессах. Потому что важным условием стимулирования работы предприятия является, прежде всего, претворение в жизнь, а не только аргументация бизнес-планов, извлечение инвестиций и получение кредитов, в систему мониторинга также нужно включать расчет предполагаемой экономической прибыли.

Согласно установленным целям осуществления системы мониторинга его главными целями должны быть:

- постоянный контроль за положением деятельности предприятия и его подразделений по определенному количеству показателей, заслуживающих внимания с точки зрения оценки вероятностей воплощения экономической политики предприятия;
- определение порядка процедур, выполняющих надлежащие функциональные стратегии;
- прогнозирование направлений расширения деятельности предприятия и разработка предложений по урегулированию проблем, образующихся при выполнении различных замыслов с анализом требуемых для этих целей средств.

К основным принципам организации мониторинга экономической политики фирмы как вида деятельности системного объекта следует отнести: целеполагание, комплексность, непрерывность, периодичность получения информации, сопоставимость индикаторов во времени, развитие методического инструментария и технической базы в виде современных информационно-коммуникационных технологий.

При разработке системы индикаторов мониторинга важное место занимает вопрос о структуре показателей, отражающих функциональные составляющие экономической политики фирмы. В связи с этим необходимо выделить следующие структурные элементы мониторинга:

- нормативно-правовое обеспечение;
- мониторинг производственно-хозяйственной деятельности;

- мониторинг финансового потенциала;
- мониторинг состояния основных фондов;
- мониторинг инвестиционной деятельности;
- мониторинг развития корпоративного управления (как потенциала развития и преобразования предпринимательской структуры) [50, с.52].

Информационной основой мониторинга являются материалы, предоставляемые агентством по статистике, пополняемые материалами исследований, проводимых в предприятиях для решения управленческих задач, задач стратегического планирования, исследований инвестиционными программами и проектами. Справочные активы мониторинга должны включать в себя классифицированные разнообразные сведения об инвестиционной деятельности предпринимательства, справочные и нормативные материалы о выработке законодательно-нормативного и правового обеспечения инвестиционного развития, о переменах во внешней среде, объединенные в надлежащие информационные базы.

Другими словами информационная база контроллинга - это комплекс программно-аппаратных средств, информационных средств и операций, предоставляемых для принятия решений.

Использование информационной базы в контроллинге направлено на различные обстоятельства, усиливающие конкурентоспособность предприятия: необходимость в быстром ответе на изменяющиеся условия:

- результативное рассредоточение средств;
- увеличение действенности маркетинга;
- координирование коммерческого риска;
- снижение издержек на выпускаемую продукцию.

Используя информационную базу, желательно на каждом предприятии проводить следующую работу по таким важным направлениям, как:

- определение затруднений и выявление информационных потребностей;
- поиск источников информации;
- подготовка информации;
- анализ информации и определение её значимости;
- оценка информации и определение направления в отобранных сферах;
- разработка сценариев действий предприятия;
- анализ возможных разнообразных действий, подборка стратегии и утверждение управленческих решений для выполнения перспективных долгосрочных планов.

Информационные материалы, которые используются для исследования деятельности предприятия, разнообразны.

В системе контроллинга обязательно находятся следующие компоненты, связанные с информацией и потоками информации:

#### 1. Информационное обеспечение:

- правильность по факту (сообщаемое соответствует запрошенному);
- правильность по форме (сообщаемое соответствует предопределённой форме сообщения);
- достоверность (сообщаемое соответствует факту);

- точность (погрешность в сообщении известна);
- своевременность (вовремя).

## 2. Передача и/или трансформация информации:

- подлинность факта (факт не изменён);
- подлинность источника (источник не изменён);
- правильность трансформаций информации (отчёт правилен при иерархической передаче);
- архивная сохранность оригиналов (анализ работы и сбоев);
- управление правами доступа (содержание документов);
- регистрация изменений (манипуляции).

На этом этапе могут даже не до конца справляться специально разработанные комплексные программные пакеты, и управляющие вынуждены вставлять дополнительные косвенные механизмы. Зачастую не качественно сконфигурированная производственная программа является причиной нежелательного искажения информации [52].

Контроллинг будущего должен будет переориентировать сектор своей деятельности в сторону основных источников эффективности: разработка новых продуктов, технологий и методов организации труда и производства во всех функциональных сферах деятельности предприятия.

В этом случае мы можем надеяться, что контроллеры станут не привычными сегодня специалистами по учету и анализу, а действительно востребованными помощниками руководителей предприятий различных отраслей народного хозяйства и форм собственности [53].

Изложенные методы организации контроллинга и мониторинга следует рассматривать как действенный реализационный базис экономической политики предпринимательских структур, функционирующих в сложных условиях казахстанского рынка, обладающего высокой неопределенностью и предпринимательским риском.

Механизм контроллинга основан на четырех основополагающих принципах: движения и торможения; своевременности; стратегического сознания; документирования.

Принцип движения и торможения. Разработка и реализация правильных (обоснованных) стратегических решений - необходимое условие успешной деятельности предприятия и его движения вперед. Создание и сохранение условий для успеха тесно связано с понятием «инновация». Инновация как изменение или обновление имеет место при использовании в работе новых, прогрессивных приемов и методов. Как известно, инновационные решения плохо программируются и обычно встречают сопротивление тех, кто привык работать старыми методами. Казахстанская практика в этом случае не является исключением. Контроллер обязан активно воздействовать на работников, тормозящих прогресс, добиваться постоянного обновления всей деятельности фирма, особенно в сфере менеджмента. Характерная особенность нововведения - применение в областях, иногда достаточно удаленных от сферы их первоначального появления.

Важное свойство инноваций - смена предшествующей системы технологии и переход на принципиально новый уровень. Только такой подход дает возможность эффективно внедрять новинки. При этом временной отрезок между появлением нововведения и доводкой до уровня рыночной продукции не должен быть значителен. Отметим также, что успешно внедрение новинки невозможно без соответствующей технологической базы [54].

Не всегда инновации связаны с самыми передовыми достижениями, бывают случаи, когда к инновациям относят применение всем известных технологий, но примененных в новых областях и приносящих значительный экономический эффект. Бывают случаи, когда уже имеющиеся технологии используются с лучшим результатом, что тоже относят к нововведениям. Отсюда следует, что введенное новшество выступает особым инструментом, средством, позволяющим осуществить новый вид бизнеса.

Принцип движения торможения в контроллинге создает объективные условия для постоянного выявления и внедрения нового, прогрессивного и эффективного в практику конкретного предприятия с учетом его специфики и возможностей. При этом материал для инноваций вовсе не обязательно находится только в сфере конкретного бизнеса. Важно, чтобы он подходил для данного предприятия и обеспечивал быстрый и высокий результат.

Принцип своевременности. Контроллинг как функция, ориентированная на будущее, служит раннему выявлению новых возможностей и рисков для предприятия. Способность компании к своевременному реагированию на рыночные изменения зависит от временного интервала между возникновением нового шанса или риска и конкретным действием, а также от зарплате времени на изменение плана и внедрении новинки.

В интересах укрепления позиций фирмы контроллер обязан учитывать вновь возникающие шансы и риски и их возможное влияние на прибыль. Поэтому контроллер постоянно наблюдает за «окружающей средой» сотрудников, из которых постоянно поступает множество сигналов. Контроллер определяет: какая информация важна, и кто принимает решения, каким образом передать информацию тем, кто выполняет решение

Принцип стратегического сознания. Информация, полученная от работников, имеет важное значение для проведения мероприятий, обеспечивающих устойчивое будущее фирмы. Руководители предприятия, его подразделений и сотрудники на практике нередко принимают тактические решения, приносящие быстрый экономический эффект и реальные выгоды в текущем плане, но не соответствующие стратегическим задачам предприятия. В результате, выиграв (и порой немало) сегодня, фирма может гораздо больше потерять завтра.

Принцип стратегического сознания реализует только тогда, когда любое решение и действие оценивается, в первую очередь, с позиций его соответствия стратегическим программам, К сожалению, вся система стимулирования работников казахстанских предприятий, действующая сегодня, опирается, как правило, на оперативные успехи в работе. Поощрения за стратегическую предусмотрительность отсутствуют или приходят с большим опозданием.

Между тем стратегический, перспективный подход должен быть приоритетным при любом решении и добиться этого - важнейшая задача контроллера. Стратегическое сознание, следовательно, представляет собой фильтр, предотвращающий реализацию оперативных сиюминутных решений, либо модифицирующий их, чтобы они соответствовали стратегическому плану.

Принцип документирования. Целью этого принципа является создание условий для проверки. В стратегическом контроллинге информация представляется в виде письменных сообщений с предварительной оценкой из значимости. Письменная форма принуждает информатора к продуманному полному и точному представлению положения дел. Документирование позволяет в любой момент установить посылающего и принимающего информацию, дату передачи и ее содержание. Необходимо также оценивать достоверность и полноту информации. Благодаря принципу документирования решения по оперативным вопросам принимаются с учетом стратегической позиции фирмы, стимулируя тем самым первоочередную реализацию стратегических целей. Принцип документирования является также инструментом для контроля за соблюдением, других принципов контроллинга; движения и торможения, стратегического сознания, своевременности [55].

В зависимости от сферы воздействия контроллинговой системы создаются специфические механизмы. Контроллинг НИОКР, отличается от контроллинга логистики, производства. Финансовый контроллинг всей организации отличается от контроллинга маркетинга, системы менеджмента качества или от системы управления рисками и т. д. Можно перечислить некоторые распространённые сферы действий контроллеров: бюджетирование, оперативное планирование, стратегическое планирование, управленческий учёт и анализ затрат, налоговое планирование, планирование инвестиций и финансирования, страховая деятельность, информационное обеспечение, координационная деятельность, контроль подразделений, контроль производственной программы, взаимодействие с налоговыми органами и т.д.

Перспективной задачей является применение различных подходов системного анализа, необходимых для эффективного внедрения контроллинга:

- системного (позволяет рассмотреть предприятие как систему и выявить характер проблем: выхода – внедрение контроллинга; процесса - преобразование ресурсов в результат; входа – потребность во внедрении контроллинга);
- интеграционного (позволяет осуществлять исследование взаимодействий элементов системы как по вертикали, так и по горизонтали);
- комплексного (позволяет учитывать как внутреннюю, так и внешнюю среду предприятия при внедрении контроллинга);
- маркетингового (ориентирует систему контроллинга на потребителя; обеспечивает предприятие всей необходимой для этого информацией);
- ситуационного (позволяет учесть конкретные ситуации, влияющие на конечный результат – внедрение контроллинга);

- поведенческого (позволяет осуществить подбор команды службы контроллинга; снизить риски поведенческого характера коллектива при внедрении контроллинга);
- инновационного (основан на умении предприятия быстро реагировать на новейшие изменения, диктуемые внешней средой);
- нормативного (требует учета всей совокупности нормативов при внедрении контроллинга) [56].

Применение этих подходов позволяет:

- не делать ошибок, совершенных ранее в современном контроллинге при внедрении на предприятиях Казахстана;
- повысить беспристрастность и приемлемость решений, осуществляемых на предприятиях, вводящих у себя контроллинг;
- составить методические указания по установлению результативных решений в системе контроллинга.

Таким образом, говоря о методологических основах развития контроллинга в системе управления предприятием, мы пришли к выводу, то контроллинг неразрывно связан с функциями менеджмента, при этом постоянно присутствуют риски при оценке и прогнозировании принимаемых решений контроллинговыми службами, для чего и необходимо постоянно проводить системный анализ на предприятии, при этом анализ имеет оперативный и стратегический очертаения.

Потребность в разработке методологии системы контроллинга на промышленном предприятии вызвана целым рядом причин, связанных с:

- усложнением: архитектуры управления; информационного поля; материальных, финансовых потоков;
- современными требованиями к единым формам МСФО, с усложняющейся конкуренцией на национальных и мировых рынках, с интеграцией экономической жизни;
- ограниченностью способности менеджмента предвидеть, принимать и реализовывать решения в динамически меняющихся рыночных условиях;
- отсутствием аналитической, консультирующей, методической функции менеджмента на предприятии;
- ограниченностью применения современных управленческих инструментов, адекватных новым экономическим условиям;
- отсутствием системы единого информационного обеспечения;
- потребностью в системах управления, обеспечивающих гибкость и надежность функционирования предприятия;
- трудностями, возникающими при внедрении контроллинга в организационную структуру предприятия.

К основным элементам методологии, получившим развитие, относятся:

- модель концепции контроллинга, ориентированная на функции управления;
- понятийный аппарат, комплект классификаций и инструментов в области контроллинга;

- принципы оценки эффективности принимаемых решений при контроллинге;
- методика системного анализа для формирования контроллинга на предприятии;
- комплексная модель контроллинга, включающая в себя оперативный и стратегический контуры;
- интеграция функциональных и процессных структур управления в системе контроллинга;
- варианты позиционирования контроллинга в организационной структуре предприятия;
- методика интегрированного управления затратами в системе контроллинга.

Практическая реализация задачи внедрения контроллинга на предприятии без специальной разработки комплексной модели, в основе которой лежат алгоритмы продвижения последовательных изменений, может привести к параличу существующих механизмов управления или к низкому качеству еще не освоенных, что приведет, в конечном счете, к нарушению работоспособности предприятия в целом [57].

Исходя из вышеизложенного, мы пришли к выводу, что среди основных факторов, приведших к необходимости изучения научных и практических проблем внедрения контроллинга на казахстанских предприятиях стали:

- необходимость дальнейшего изучения проблем внедрения зарубежного опыта развития контроллинга в отечественной практике;
- существующие разногласия в понятийном аппарате концепции контроллинга;
- руководство большинства казахстанских предприятий не готово и не понимает необходимости внедрения контроллинга;
- слабо развит системный анализ при внедрении контроллинга в отечественной практике;
- не достаточное количество подготовленных специалистов-практиков в области контроллинга, а также отсутствие сертификации института контроллинга;
- внедрение контроллинга ассоциируется чаще всего с контролем, что приводит к неготовности у работников предприятия к изменениям социально-психологического характера, вызванным его внедрением;
- чаще всего контроллеры-практики на деятельности больше внимания уделяют текущему оперативному контроллингу.

### **1.3 Применение современных зарубежных методов контроллинга в системе управления предприятием пищевой промышленности**

Контроллинг в качестве инструмента управления предприятием используют во всех развитых странах мира. Он приобретает с каждым днем мировую известность в связи с взаимным обогащением лучшим опытом в данной области, хотя и имеет свои национальные особенности.

Отдельными учеными (Орлов А.И., Панде П., Холп Л. и др.) предпринимаются активные попытки обобщить положительный опыт применения контроллинга и разработать систему оптимального его применения в современных условиях хозяйствования, в связи, с чем разработана новая концепция «Шесть сигм». Данная концепция характеризуется как наиболее рациональный инструмент управления компанией или отдельными ее подразделениями. Здесь предложены пути развития системы контроллинга. В основе концепции ориентация бизнеса на потребителя и содействие принятию оптимальных управленческих решений в конкурентных хозяйственных ситуациях. Концепции «Шесть сигм» ориентирована на решение следующих задач [58]:

- обеспечить удовлетворенность клиентов предлагаемыми продуктами и услугами;

- уменьшить период производственного или операционного цикла;
- существенно сократить количество допущенных дефектов.

Основной идеей данной концепции является соединение всех элементов системы и ее инструментов в согласованный процесс управления, посредством:

- ориентации на потребителя;

- применения прогнозного менеджмента;

- управления на основе достоверной и обработанной информации;

- налаживания сотрудничества;

- стремления каждого работника к совершенству, не бояться риска и возможных потерь:

- опоры на процессный подход [59].

Достоинство «Шесть сигм» в том, что в ней обстоятельно расписаны роли всех участников команды. Работники службы контроллинга в первую очередь занимаются учетом и анализом затрат, а также результатов финансовой и хозяйственной деятельности. Конкретные фактические данные для анализа предоставляются службе контроллинга бухгалтерией. Статистические же материалы, данные плана и результаты сравнения фактических значений показателей с плановыми величинами контроллер получает от плановой и финансовой служб предприятия. На базе проведенных расчетов контроллер предлагает высшему руководству предприятия рекомендации по сокращению затрат, увеличению прибыльности, рентабельности производства и сбыту. На основе подобных рекомендаций осуществляется выбор наилучшего управленческого решения из числа имеющихся альтернатив [60].

Весьма распространено контроллинг применяется при прогнозировании цен на продукцию и услуги, для определения максимально допустимых границ цен и тарифов, расчета предполагаемой прибыли, налоговых платежей и формируемых резервных фондов. В рамках контроллинга осуществляется проверка эффективности разных вариантов инвестиций до и в ходе их реализации, моделируются условия выполнения проекта. Обобщенная и систематизированная информация, предоставляемая службой контроллинга руководству предприятия имеет огромное значение не только для оперативного, но, особенно, стратегического управления [2, с. 122].



В ходе исследования было рассмотрено развитие контроллинга в следующих зарубежных предприятиях пищевой промышленности:

1. Компания Лантманнен Юнибэйк (Швеция)
2. Кондитерская фабрика Roshen (Украина)
3. Компания Tchibo (Россия)

Компания Лантманнен Юнибэйк принадлежит шведской группе Lantmännen, которая занимается производством пищевых продуктов «от поля до стола».

Группа Лантманнен (Lantmännen) - одна из крупнейших шведских сельскохозяйственных и пищевых корпораций с годовым оборотом около 30 миллиардов крон. Владельцами являются около 49 тысяч шведских фермеров. Состоит из девяти подразделений, которые охватывают весь цикл— от разработки посевного материала до реализации готовой продукции: продуктов питания и кормов.

Сегодня в группу входят компании различного профиля, но все они в той или иной степени связаны с выращиванием и переработкой зерновых, производством продуктов.

Основной приоритет компании - качество производимой продукции. Существующие различные подразделения, связанные между собой различными этапами выращивания и переработки сырья, позволяют контролировать всю цепочку создания продукции «от поля до стола».

Компания Лантманнен Юнибэйк имеет 30 современных заводов расположенных в Дании, Швеции, Норвегии, Финляндии, Польше, Бельгии, Германии, России, Великобритании и США. Здесь работает большая армия сотрудников компании, которые заняты в производстве, продажах, развитии продукции, что составляет более 12 000 человек.

Ежегодный доход компании достигает в €880млн [61].

Строжайший контроль качества ингредиентов, технологических процессов и готовой продукции позволяет компании быть лидерами в своем сегменте уже на протяжении многих лет.

Главной заботой службы контроллинга является последовательный и своевременный анализ финансово-хозяйственной деятельности всех подразделений предприятия с точки зрения намеченных затрат и прибыли, а также подготовка инициативных предложений по устранению несоответствий плановым заданиям и рекомендаций по улучшению результатов работы.

Ответственность за процесс стратегического и оперативного планирования несут менеджеры Компании Лантманнен Юнибэйк и его дочерних предприятий. Им помогают контролеры всех уровней. Если стратегическим планированием занимается плановая служба предприятия, то оперативное планирование является прерогативой службы контроллинга. Нередко к проблемам стратегического планирования привлекаются также внешние консультанты.

Необходимость использования последних достижений в компании Лантманнен Юнибэйк в области контроллинга вызвана следующим:

- традиционные показатели оценки эффективности и традиционные подходы к анализу деятельности не оправдывают себя;
- традиционное бюджетирование не выполняет своих функций;
- действующие системы внутренней отчетности не удовлетворяют их пользователей;
- конфликты интересов между участниками финансово-экономических отношений внутри и за пределами предприятий;
- отсутствие адекватных систем ответственности за результаты деятельности и мотивации;
- выход предприятий на мировые финансовые и товарные рынки;
- потребность в адаптации деятельности к условиям новой информационно-инновационной экономики „New Economy“;
- выполнение отдельных требований принципов корпоративного управления;
- дефициты в сфере управления затратами;
- потребность корпоративного сектора в специальной системе поддержки принятия финансовых решений на основании их информационного обеспечения, координации и контроля за выполнением [62].

Следующим зарубежным предприятием, внедряющим в свою деятельность контроллинг является кондитерская корпорация ROSHEN, находящаяся на Украине, которая является крупнейшим производителем кондитерских изделий. Его фабрики расположены в таких крупных городах, как: Киев, Винница, Мариуполь, Кременчуги. Корпорация производит свыше 200 видов шоколада, карамели, мармелада, печенья, вафель и тортов, общий производства при этом составляет до 350 тысяч тонн в год.

Корпорация "Roshen" поставила задачу перед ведущими специалистами кондитерских фабрик провести детальный анализ рисков, которые могут возникать на различных этапах производства. В результате были проанализированы и определены возможные точки возникновения опасных факторов и разработан комплекс мероприятий, внедрение которых приведёт к снижению риска возникновения каждого из определённых опасных факторов до приемлемого уровня.

Необходимость использования последних достижений в компании Roshen в области контроллинга вызвана следующим:

- традиционные показатели оценки эффективности и традиционные подходы к анализу деятельности не оправдывают себя;
- традиционное бюджетирование не выполняет своих функций;
- действующие системы внутренней отчетности не удовлетворяют их пользователей;
- конфликты интересов между участниками финансово-экономических отношений внутри и за пределами предприятий;
- отсутствие адекватных систем ответственности за результаты деятельности и мотивации;
- выход предприятий на мировые финансовые и товарные рынки;

- потребность в адаптации деятельности к условиям новой информационно-инновационной экономики „New Economy“;
- выполнение отдельных требований принципов корпоративного управления;
- дефициты в сфере управления затратами;
- потребность корпоративного сектора в специальной системе поддержки принятия финансовых решений на основании их информационного обеспечения, координации и контроля за выполнением.

Основными задачами внедрения контроллинга в компании «Roshen» стало: помогать менеджерам принимать решения, вовремя предупреждать управленческие ошибки, объективно оценивать сильные и слабые стороны компании, выявлять возможности и риски.

Компания Tchibo, имеющая основной офис в Гамбурге, является одной из крупнейших в Германии международных компаний по продаже потребительских товаров и компаний розничной торговли с годовым доходом 3,9 млрд. евро.

Компания осуществляет многоканальную дистрибьюцию через сеть собственных магазинов, сильные позиции в Интернет-торговле и путем присутствия в магазинах розничной торговли в национальном масштабе.

Сегодня Tchibo экспортирует свою продукцию в 28 стран мира, постоянно увеличивая число дочерних компаний за рубежом и развивая сеть уже существующих региональных представительств [63].

В компании работает служба контроллинга, которая подчиняется непосредственно управляющему директору по финансам и администрированию. Ежемесячно служба контроллинга представляет ему аналитические отчеты о результатах и перспективах развития компании в электронном виде. В этих отчетах чаще всего содержится информация о прибылях и убытках, загрузке мощностей, наличии заказов, оборачиваемости складов, затратах на продукты, марже, производительности труда и т.д. [64].

Обобщенная систематизированная информация, предоставляемая службой контроллинга руководству предприятия, имеет огромное значение не только для оперативного, но и стратегического управления. Об этом свидетельствуют данные таблицы 3.

Эти данные свидетельствуют, что главной заботой службы контроллинга является последовательный и своевременный анализ финансово-хозяйственной деятельности всех подразделений предприятия с точки зрения намеченных затрат и прибыли, а также подготовка инициативных предложений по устранению несоответствий плановым заданиям и рекомендаций по улучшению результатов работы.

Таблица 3 – Направления использования элементов контроллинга в компании Tchibo

Направления использования элементов контроллинга	Распределение в процентах от общего объема мероприятий отдела контроллинга
1. Учет и анализ затрат	22%
2. Мониторинг результатов финансовой и хозяйственной деятельности	68%
3. Разработка рекомендаций по сокращению затрат, увеличению прибыльности, рентабельности производства и сбыта (для руководства компании)	10%
Примечание – составлено автором на материалах [34]	

В случае внедрения новой продукции, служба контроллинга рассчитывает будущие затраты, составляет бюджет проекта и устанавливает сроки его внедрения, а также комментирует возможные осложнения в ходе его внедрения и т.д.

Среди типичных ошибок работы отдела контроллинга выделяют: отсутствие единого понимания целей и терминов, избыточное или недостаточное количество информации, неправильный выбор базы для информации, а также передачу ответственности за бюджет подразделениям без оперативного контроля.

При передаче ответственности в отделы возникает дублирующая система контроллинга в отделах, не контролируемая вами, ответственность иллюзорно лежит на отделах, и возникают смешения в стандартных подходах. Но контроллинг процесса не может быть частичным. Простое понимание, что только контроллинг полностью отвечает за бюджет, все расставляет на свои места. Наличие контроллеров только в контроллинге, а не в отдельных подразделениях и работа напрямую с подразделениями помогает наладить цепочку ответственности [65].

При построении контроллинга важен систематический подход, охватывающий все уровни предприятия. Идеальный контроллинг должен базироваться не на законодательных актах, а на формах, помогающих раскрыть информацию наилучшим образом. Он должен быть ориентирован на понимание процессов и способствовать поиску путей достижения целей [65].

Рассмотрим ключевые цели и результаты процесса оптимизации использования потенциалов контроллинга на примере кондитерского объединения «СладКо».

В данной компании в положении о внедрении контроллинга зафиксированы основные направления развития контроллинга и соответствующие изменения в системе управленческого учета для того, чтобы

создать условия для достижения намечаемых в плане результатов. Основное внимание уделено совершенствованию работы затратами.

Таблица 4 - Основные направления и показатели эффективности контроллинга в кондитерском объединении «СладКо»

Направления контроллинга	Достигнутый результат
1. Контроллинг затрат	Сокращение затрат на проектирование, изготовление и реализацию товара
2. Контроллинг товаров	Повышение качества товаров, расширение свойств товаров, областей применения, сокращение брака, рекламаций
3. Контроллинг клиентов	Идентификация потребителей
4. Оперативный контроллинг	Гибкость, адаптивность
5. Контроллинг логистики	Сокращение запасов, улучшение обслуживания клиентов, повышение скорости доставки
6. Контроллинг маркетинга	Удовлетворение потребностей потребителей, оптимизация сбыта
7. Контроллинг процесса	Оптимизация определенных показателей и функциональности бизнес-процессов
8. Стратегический контроллинг	Развитие стратегической ориентации и успешное позиционирование компании в долгосрочной перспективе
Примечание - Источник [67]	

Однако помимо данного положения на предприятии была разработана целая система базовых документов, на основе которых и началось внедрение контроллинга. Среди них:

- Предложения по совершенствованию корпоративной системы учета (включая конфигурацию и параметры информационной системы) и их обоснование;

- Рекомендации по выделению внутри компании центров финансового учета, основных принципов их функционирования (полномочия, ответственность, система стимулирования), а также необходимых изменений в организационно-функциональной структуре;

- Концепция развития систем учета затрат и определения финансовых результатов, планирования доходов, расходов и финансовых потоков;

- Развернутый план мероприятий по внедрению рекомендаций, развитию информационной системы и системы управленческого учета;

- Оценка экономического эффекта от внедрения намеченных мероприятий.

Было осуществлено проектирование организационно-функциональной структуры компании – распределение бизнес-процессов между рабочими местами, подразделениями компании, образующее структуру составных

звеньев компании (с учетом из задач, иерархической подчиненности). Для достижения поставленных целей в компании были созданы адекватные им функциональная и организационная структуры [67, с.33].

Например, развитие контроллинга в Болгарии шло двумя путями:

1. академический, как предмет обучения по Контроллингу в университетах Болгарии;
2. практический, когда иностранные предприятия создали в Болгарии совместные предприятия после 1990 года [62].

Опыт внедрения контроллинга в российских предприятиях показывает, что обоснованным является следующий состав службы контроллинга: начальник службы контроллинга; контроллер-куратор подразделений; контроллер-специалист по управленческому учету, контроллер-специалист по информационным системам.

По американской концепции FEI (Financial Executives Institute) к задачам контроллера относятся внутрифирменное планирование, составление отчетов об исполнении планов, а также для государственных служб, консультирование, разработка налоговой политики, ревизия, маркетинговые исследования [68].

В процессе исследования сущности и механизмов реализации контроллинга в Казахстане была собрана и систематизирована информация об особенностях применения системы контроллинга на предприятиях разных стран. Результаты анализа приведены в таблице 5.

Таблица 5 - Сравнительная характеристика применения контроллинга в управлении предприятиями разных стран

Факторы	Страны			
	Германия	США	Польша	Казахстан
1	2	3	4	5
Наиболее используемые функции контроллинга	Учет Информационное обеспечение Оперативное и стратегическое планирование Координация	Учет Информационное обеспечение Стратегическое планирование Консалтинг Анализ	Информационное обеспечение Анализ Планирование	Анализ Информационное обеспечение Оперативное планирование

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5
Методы контроллинга	Бюджетирование Стоимостный ABC и XYZ-анализ Матрица Мак-Кинси Анализ конкурентных преимуществ Портера Анализ точки безубыточности SWOT-анализ Анализ ценовой себестоимости	Бюджетирование Функциональный анализ Balanced Scorecard Бенчмаркинг Матрица БКГ SWOT-анализ Анализ расходов по центрам учета и отчетности	SWOT-анализ Бюджетирование Анализ отклонений Анализ рисков Анализ точки безубыточности	SWOT-анализ Анализ рисков Бюджетирование Анализ точки безубыточности Анализ расходов Факторный анализ В стадии внедрения: BSC Бенчмаркинг Матрица БКГ
Отраслевая принадлежность и сфера деятельности предприятий-пользователей контроллинга	Производственные компании Предприятия торговли и услуг Некоммерческий сектор (больницы, государственные учреждения, коммунальные службы, НИОКР)	Производственные компании Предприятия торговли и услуг	Предприятия торговли и услуг Производственные компании	Производственные компании Оптовые торговые предприятия
Размер предприятия	Большие диверсифицированные компании Холдинговые компании Промышленно-финансовые группы	Большие диверсифицированные компании Холдинговые компании Промышленно-финансовые группы	Субъекты малого и среднего бизнеса Большие компании	Большие компании с диверсифицированной системой производства Холдинговые компании Промышленно-финансовые группы
Вид контроллинга	Производственный контроллинг, Контроллинг инвестиций, Контроллинг сбыта, Контроллинг финансовых результатов, Контроллинг расходов, Контроллинг логистики	Контроллинг расходов, Контроллинг бизнес-процессов, Производственный контроллинг, Контроллинг финансовых результатов и ликвидности	Производственный контроллинг, Контроллинг расходов, Контроллинг сбыта, Контроллинг финансовых результатов и ликвидности	Контроллинг расходов, Контроллинг финансовых результатов, Контроллинг инвестиций и инноваций
Примечание - составлено автором				

Используемые в деятельности зарубежных предприятий системы показателей, как правило, выстраиваются под конкретное предприятие и позволяют выявить не только его стратегический потенциал, но и наиболее слабые места.

Системы показателей, применяемые в зарубежной практике управления, как правило, ориентированы на достижение предприятием стратегических целей. Эти показатели обеспечивают возможность планирования, контроля и регулирования деятельности предприятия, получение экономического результата и ликвидность. Такие системы показателей определяют монетарные цели предприятия и его структурных подразделений, а также задают критерии для оценки отдельных управленческих проблем.

Главными недоработками показателей, используемых в зарубежной практике управления предприятием, являются следующие:

- Показатели выражены в стоимостных величинах.
- Использование пропорций стоимостных показателей не дает выявить настоящий источник эффективности.
- Локальный оптимум может войти в противоречие с глобальным.
- Отсутствует единая методология исчисления одних и тех же показателей.
- Показатели не учитывают различие систем учета и законодательных баз разных стран.
- Отсутствуют единые нормативы и требования к лучшим показателям.
- В системе показателей не предусмотрены показатели немонетарного характера.
- Не учитывается ряд важных аспектов работы предприятий.

Расширение системы показателей путем включения показателей немонетарного характера необходимо для построения сбалансированного набора монетарных и немонетарных показателей об управлении предприятием.

Сбалансированная система показателей (Balanced Scorecard, или BCS), предложенная американскими учеными Нортоном и Капланом, направлена прежде всего на увязку показателей в денежном выражении с операционными измерителями таких аспектах деятельности предприятия, как удовлетворенность клиентов, бизнес-процессы, инновационная активность, меры по улучшению финансовых результатов (рисунок 5). Таким образом, она призвана дать ответы на четыре важнейших для предприятия вопроса:

- как оценивают предприятие акционеры («Финансы»);
- как его оценивают клиенты (направление оценки — «Клиенты»);
- какие бизнес-процессы можно оптимизировать (внутрифирменный аспект, направление оценки — «Бизнес-процессы»);
- каким образом можно добиться дальнейшего улучшения положения предприятия («Обучение и рост»).





Рисунок 5 - Структура сбалансированной системы показателей

Примечание - источник [69]

В рамках организационной иерархии сбалансированная система показателей реализуется в направлении сверху вниз. Считается, что система должна начинать работать на уровне всего предприятия, а затем спускаться на уровни хозяйственных подразделений и даже отдельных сотрудников компании.

Внедрение BSC предполагает перестройку всего осуществления организационной стратегии. В этой связи важны два обстоятельства. Во-первых, применение сбалансированной системы показателей связано с реализацией стратегии предприятия и предполагает, что такая стратегия у предприятия уже есть. Во-вторых, новую концепцию надо рассматривать не только как систему показателей, но и как всеохватывающую систему управления. При ее внедрении не следует пытаться систематизировать в той или иной форме монетарные и немонетарные показатели. Авторы методики специально подчеркивают, что нацеленная на успех программа сбалансированных показателей должна начинаться с признания того факта, что это не проект из области «мер и весов», а проект, рассчитанный на изменения [69, с.80].

Реализация новой концепции должна состоять из четырех этапов:

1. Разработка сбалансированной системы показателей — превращение перспективных планов и стратегии в совокупность целей и мероприятий. После разработки система должна быть интегрирована в управленческий процесс.

2. Сцепление — увязка всех иерархических уровней (от высшего управленческого звена до вспомогательных звеньев) путем выстраивания соответствующих целей и показателей, организация стратегической коммуникации, обеспечение компенсации за инициативные решения.

3. Планирование — определение сроков и конкретных заданий, распределение ресурсов, проектирование мероприятий.

4. Обратная связь и обучение — тестирование теоретической базы стратегии и корректировка последней на основе полученных знаний [69, с.81].

Практическое применение сбалансированной системы показателей имеет следующие сильные стороны.

- Система является признаваемым и апробированным инструментом реализации стратегии фирмы, которая позволяет проверить полноту, последовательность и актуальность действующей стратегии.

- BSC можно применять для управления процессом увеличения стоимости предприятий: высоко агрегированные показатели, практикуемые для оценки хозяйственных результатов, трудны для использования на оперативном уровне для проведения конкретных мероприятий.

- эта система показателей может применяться также для информирования внешних потребителей.

- BSC удобно использовать как инструмент стратегической коммуникации и конкретизации в тех случаях, когда стратегия сформулирована расплывчато и носит политическую окраску.

- При разработке сбалансированной системы показателей программное обеспечение не относится к числу главных проблем. Тем не менее, наличие компьютерной базы для сбора, оценки и анализа данных играет большую роль.

Применение сбалансированной системы показателей целесообразно, поскольку позволяет связать оперативный и стратегический уровни управления. Кроме того:

- четыре основных направления (клиенты, бизнес-процессы, инновационный и финансовый) образуют всеохватывающую систему для продвижения сверху вниз стратегии предприятия по всем его иерархическим уровням;

- выбор путей реализации стратегии приобретает объективный характер, так как основывается на так называемой стратегической карте и определении измерителей достижений;

- BSC делает возможной широкую, ориентированную на обучение коммуникацию на всех уровнях иерархии предприятия;

- концепция сбалансированной системы показателей интегрируется с идеей внедрения контроллинга на предприятии известными методами управления, нацеленными на повышение стоимости предприятия.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что основным недостатком показателей, используемых в зарубежной практике управления предприятием, являются выражение показателей в стоимостных величинах, что не позволяет в полной мере учесть прочие важные аспекты работы предприятий.

В процессе исследования современной практики функционирования зарубежных и казахстанских предприятий пищевой промышленности выявлено, что чаще всего промышленными организациями используется оперативный контроллинг, который направлен на обеспечение достижений текущих целей промышленных организаций, ориентирован на краткосрочную перспективу (обычно один год) и больше всего разработан в методическом и инструментальном плане. В нем наиболее развитыми составляющими являются контроллинг затрат и результатов.

Практика внедрения оперативного контроллинга в деятельности отдельных зарубежных и казахстанских предприятий пищевой промышленности позволила лишь незначительно повысить в исследуемых промышленных организациях эффективность отдельных бизнес-процессов и улучшить результативность всей хозяйственной деятельности. В наибольшей степени это касается таких показателей, как инвестиционная привлекательность, эффективность документооборота, оптимизация системы планирования и финансовая устойчивость.

Однако автор считает, что наиболее целесообразно применение в казахстанских условиях передового опыта стратегического контроллинга, который предполагает выделение специальных принципов и методов, позволяющих инициировать изменения в деятельности промышленных организаций и оценивать достигнутые результаты.

Анализ проблем управления в целом, характерных для казахстанских предприятий пищевой промышленности, и сравнительный анализ их работы с организациями развитых стран позволил сделать следующие выводы:

- Сложившийся функциональный спектр управления не имеет необходимой полноты и не обеспечивает устойчивой хозяйственной деятельности в изменяющихся внешних условиях; административно-функциональные структуры управления содержат ряд принципиальных несовершенств, их функций недостаточно систематизированы.

- Методической наполненности казахстанской практики управления не хватает для решения на современном уровне вопросов стратегического управления, маркетинга, управления качеством, затратами, подготовки персонала.

- Документирование функций и процедур управления недостаточно детализировано, а практика целевого ведения работ по комплексному совершенствованию механизмов управления мало распространена.

- Компьютерное обеспечение управленческой и производственной деятельности нуждается в значительном улучшении и развитии.

- Практический опыт успешных модернизаций с целью создания современных механизмов управления в промышленных организациях

Казахстана незначителен, а уровень затрат организаций на создание и поддержание технологий управления чрезвычайно низок (значительно меньше 1% в структуре затрат).

- Научное обоснование и сопровождение практических работ в рассматриваемой области требует комплексного развития с охватом различных областей знаний.

Практика зарубежных стран и опыт отдельных отечественных компаний показывают, что внедрение систем стратегического и оперативного контроллинга позволяет увеличить скорость реакции менеджеров на изменения внешней и внутренней среды, повысить гибкость предприятия, сместить акцент с контроля прошлого на анализ и прогнозирование будущего. Контроллинг может быть «несущей конструкцией» прогнозирования будущих кризисных ситуаций и антикризисного управления на предприятии.

## **2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ ПИЩЕВОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

### **2.1 Анализ эффективности действия контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан**

Государство постоянно обращает внимание на развитие пищевой промышленности. Так в целях обеспечения устойчивого развития Казахстана на основе диверсификации и модернизации экономики, создания условий для производства конкурентных видов продукции и роста экспорта, Указом Президента Республики Казахстан от 18 декабря 2012 года № 449, был утвержден Общенациональный план мероприятий по реализации Послания Главы государства народу Казахстана от 14 декабря 2012 года «Стратегия «Казахстан - 2050»: новый политический курс состоявшегося государства», в соответствии с которым в 2013 году разработана Концепция по вхождению в число 30-ти самых развитых стран мира.

Концепция конкретизирует основные стратегические направления развития Казахстана до 2050 года с учетом демографических, политических, экономических и технологических трендов развития мировой экономики [70].

Также принята Программа «Дорожная карта бизнеса 2020», которая разработана для реализации послания Президента Республики Казахстан народу Казахстана «Новое десятилетие – Новый экономический подъем – Новые возможности Казахстана» и Стратегического плана развития Казахстана до 2020 года. Надо отметить, что казахстанская пищевая промышленность занимает лидирующее место в доле экспорта на внешние рынки Таможенного союза и имеет дополнительный потенциал роста для выхода в страны дальнего зарубежья.

В состав пищевой промышленности входят более 40 специализированных отраслей, подотраслей и отдельных производств. Всех их объединяет, прежде всего, единство потребительского назначения производимого специфического продукта - продукта питания, что, в свою очередь, определяет специфические требования к сходному сырью, применяемой технологии, системе машин и всей материально-технической базе и к персоналу.

По данным комитета по статистике РК на данный момент количество действующих предприятий и производств пищевой промышленности в республике насчитывает около 2 тыс. единиц, из них 1,8 тыс. единиц занимаются производством продуктов питания, 206 единиц – производством напитков. Доля пищевой промышленности в совокупном объеме промышленной продукции Казахстана составляет 9,5% по состоянию на конец 2015 г., что по мировым меркам считается сравнительно небольшим показателем. Так, в России данный показатель составляет более 20%, в Белоруссии – 27,3%.

Экспорт продуктов животного и растительного происхождения, готовых продовольственных товаров формирует 3,5% от общего объема экспорта Казахстана, в то время как импорт составляет 9,1% от общего объема импорта.

В январе-сентябре 2015 г. импорт продовольственных товаров заметно превысил экспорт. Также следует отметить, что Казахстан в большей мере импортирует продовольственные товары из стран СНГ, а экспортирует в остальные страны мира [71].

Наиболее известным видом продовольствия, экспортируемого из Казахстана, является зерно. Казахстан является лидером мирового рынка по экспорту молотого зерна. Высокий спрос на Казахстанскую муку объясняется высоким качеством обработки зерна. Экспортируются не только традиционные виды муки, но также и мука особого помола, соответствующая особым требованиям иностранных клиентов. По объему экспорт муки в последние годы сопоставим с экспортом зерна пшеницы, и существенно превышает его в стоимостном выражении. Это подчеркивает усиленное внимание, которое Казахстан придает увеличению значимости сельскохозяйственного производства.

Рынки СНГ, с общим объемом 71,5%, утверждают, что основная доля пищевого и сельскохозяйственного экспорта осуществляется из Казахстана. Оставаясь еще на относительно малом уровне, продолжается стабильный рост пищевого экспорта в страны ЕС (приблизительно 7% от общего количества) и Китай.

Анализ структуры экспорта, показывает, что наибольшая доля экспортируемой продукции приходится на муку (68,1%), крупу, включая рис (41,9%), рыбу и рыбные продукты (30,4%). Сельское хозяйство РК интегрировалось в мировые рынки продовольствия и активно участвует в формировании торгового баланса, занимая 17,6% от совокупного мирового экспорта и 15,3% от совокупного мирового импорта.

В настоящее время пищевая промышленность Казахстана находится в относительно стабильном состоянии, но требует дальнейшего развития, повышения конкурентоспособности и экспортного потенциала [71].

В ходе исследования был проведен анализ деятельности предприятий пищевой промышленности Республики Казахстан.

Казахстанская пищевая промышленность в 2015 году была представлена 2 241 действующим предприятием малого, среднего и крупного бизнеса, где наибольшая доля приходится на малый бизнес – свыше 2000 предприятий. При этом надо отметить, что количество предприятий пищевой промышленности ежегодно снижается, так в 2015 году по сравнению с 2014 годом количество предприятий снизилось на 33 предприятия, в 2015 году снизилось на 52 единицы по сравнению с 2012 годом. При этом, исходя из данных статистического агентства РК за 2010-2015 годы, мы видим рост объема промышленной продукции, выпускаемой пищевой промышленностью с 490 767 млн. тенге в 2011 году до 833 023 млн. тенге в 2015 году.

Таблица 6 - Динамика роста ВВП, промышленного комплекса, пищевой промышленности

Наименование	Показатели роста и долевого участия					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015***
Объем промышленного производства, млрд. тенге*	7 815, 8	10 196,2	9 121, 5	12 105, 5	15 929, 1	16 618,4
Число промышленных предприятий и производств, всего*	13 394	12 065	11 329	11 252	11 441	11 482
Число предприятий пищевой промышленности*	3 819	2 678	2 402	2 326	2 274	2 241
Число предприятий пищевой промышленности, %	28,5	22,2	21,2	20,7	19,9	19,52
Объем промышленной продукции, выпускаемой пищевой промышленностью, млн. тенге**	490 767	623 488	629 756	695 245	828 005	833 023
Примечание - составлено автором по материалам статистических сборников * [72] ** [73] *** [74]						

Исходя из приведенных выше данных, автором составлена схема динамики развития, как пищевой промышленности, так и доли промышленного производства в сравнении с внутренним валовым продуктом. Здесь наглядно показано снижение роста производства пищевой промышленности с 0,51% в 2010 году до 0,3% в 2015 году [72-74].

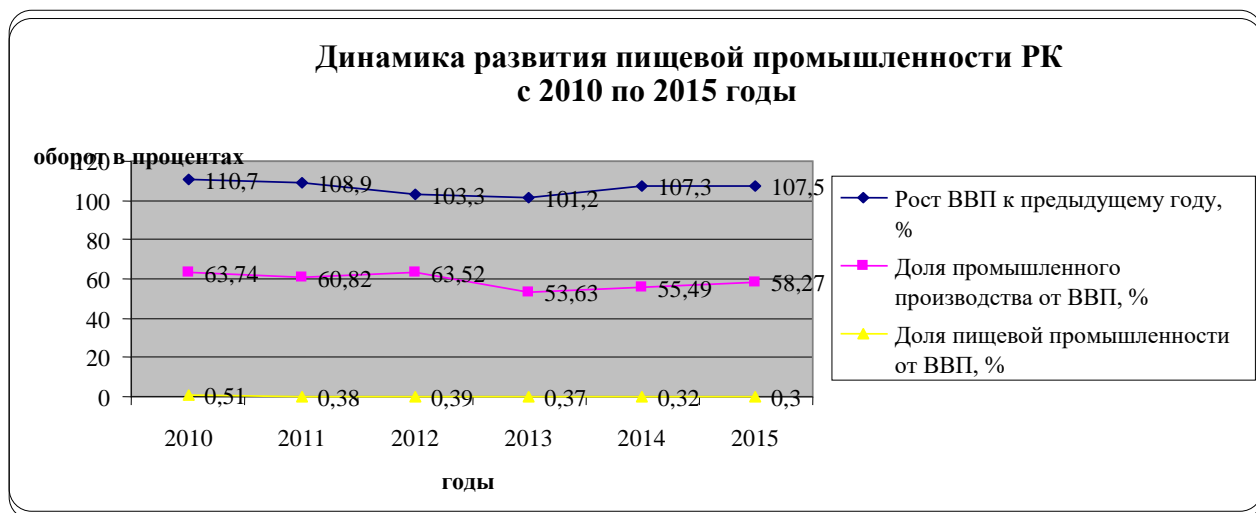


Рисунок 6 - Динамика развития пищевой промышленности за 2010-2015  
годы

Примечание - Источник [72-74].

Снижение динамики развития пищевой промышленности автор связывает частично с мировым кризисом, которое привело к удорожанию сырья для производства, а, следовательно, и к росту цен на продукты питания.

Так, по данным Агентства РК по статистике в 2014 году объем производства пищевой промышленности достиг 844,9 млрд. тенге. По основным видам продуктов питания в натуральном выражении за последние 10 лет наблюдался значительный рост. Так, за 2013 год производство муки увеличилось по сравнению с 2001 годом в 2 раза, колбасных изделий – в 3 раза, молока обработанного жидкого и сливок в 2,7 раза, масла сливочного в 2 раза, сыров и творога в 3 раза, масла растительного – в 2,7 раза, макарон и маргарина – в 2,7 раза, а также сахара – на 5% и круп – на 11% [74].

Цены отечественных производителей продуктов питания в 2012 г. выросли, но темпы их роста существенно замедлились. Так, если в 2011 г. индекс цен составил 127,2%, то в 2012 г. – 103,5%. Больше всего подорожали сахар – на 29,8%, чай и кофе – 27,4%, табачные изделия – 23,7%, мясо сельскохозяйственной птицы и кроликов – на 21,5%. Этому способствовало удорожание сырья. Только в декабре 2012 г. по сравнению с декабрем 2011 г. сахар, чай и необработанный табак, приобретенные промышленными предприятиями для дальнейшей переработки, подорожали соответственно на 44,5%, 38,3% и 36,1% [72].

В 2012 году продолжали сокращаться инвестиции в основной капитал в пищевой промышленности. По сравнению с 2011 г. они сократились на 7,6%, тогда как в 2011 г. - на 21,8%. В условиях нехватки финансовых ресурсов для осуществления текущей деятельности предприятий, сократились инвестиции в основной капитал за счет собственных средств. Так, доля инвестиций за счет собственных средств снизилась с 81% - в 2011 г. до 76% - в 2012 г. (снижение в номинальном выражении составило 8,5% к 2011 г.). Вместе с тем, вырос



удельный вес заемных средств с 13,2% до 19,4% (номинальный прирост составил 42,8%), и бюджетных средств с 0 до 0,9% [72].



Рисунок 7 - Объем продукции пищевой промышленности

Примечание – составлено автором по материалам [72-74]

Анализ деятельности предприятий пищевой промышленности выявляет ряд основных проблем, сдерживающих развитие отрасли. К ним относятся:

- разрушение связей в единой технологической цепи «поле–переработка–потребитель»;
- дефицит качественного сырья и отсутствие механизма обеспечения предприятий оборотными средствами для его сезонного приобретения;
- отсутствие финансовых средств у большинства предприятий для обновления производства;
- отсутствие инфраструктуры по закупке сельскохозяйственного сырья, ориентированной на мелкотоварное производство;
- нерешенность проблем обработки, хранения и транспортировки сельскохозяйственной продукции.

Преодоление ситуации, когда значительная часть потребляемой населением пищевой продукции промышленного изготовления является импортной, требует скорейшего решения всех этих проблем, значительных инвестиций с пролонгированным сроком возврата. В связи с этим главными задачами отечественной пищевой промышленности в настоящее время становятся:

- создание условий для восстановления потенциала села как основного источника сырья для предприятий пищевой промышленности;

- разработка комплекса мер по восстановлению таких отраслей, как производство сахарной свеклы, масла, мяса, молока, детского питания в частности и развитию производства отечественной пищевой продукции в целом;

- защита населения от недоброкачественных продуктов питания путем ужесточения работы служб стандартизации и сертификации товаров, разработка государственных стандартов на основные продукты питания в соответствии с международными стандартами;

- восстановление системы заготовок сельскохозяйственного сырья для обеспечения им перерабатывающих предприятий [76].

Как отмечалось ранее, процесс внедрения контроллинга в Республике Казахстан происходит с начала 2000 года. При этом предприятия пищевой промышленности не спешат с внедрением малоизвестного и такого малопонятного явления в Казахстане как контроллинг.

В Казахстане известны лишь единичные случаи функционирования контроллинга, как правило, в усеченном варианте. Некоторые предприятия пытаются внедрить зарубежное программное обеспечение по контроллингу. Основной трудностью внедрения данного программного обеспечения является то, что требуется много времени для их адаптации к казахстанским условиям.

Для формирования эффективного механизма контроллинга на предприятиях пищевой промышленности важно организовать учет технико-экономических особенностей отраслей, потому что эти показатели показывают особенности развития промышленности в отличие от других промышленных производств (таблица 7).

Таблица 7 – Техничко-экономические особенности пищевой промышленности

Основные отраслевые особенности пищевой промышленности	Возможное влияние отдельных особенностей на эффективное развитие предприятий
1	2
Большое количество потребителей среди населения и предприятий	Высокая зависимость от желания потребителей, от материального благосостояния населения, от аналогов-заменителей
Широкий ассортимент выпускаемой продукции	Повышенная зависимость от конкурирующих предприятий, производящих аналогичную продукцию.
Высокое требование к качеству выпускаемой продукции	Необходимость постоянного контроля качества, технологических испытаний
Высокая внутриотраслевая зависимость производства	Потребность в развитии внутриотраслевого кооперирования, от предприятий-поставщиков сырья и потребителей продукции

Продолжение таблицы 7

1	2
Высокая материалоемкость продукции, многообразие применяемого сырья	Повышенная зависимость предприятий от стабильности поставки сырья, его качества, цены, эффективности использования
Большая зависимость от поставщиков бытовых услуг, инфраструктуры	Значительные потери при сбоях в производственном процессе, снижение качества продукции при длительной доставке к месту назначения, потеря веса
Влияние сезонности на процесс производства продукции	Снижение или увеличение цен на продукцию, зависимость от поставщиков сырья
Узкая специализация оборудования	Повышенные риски (технические, экономические, экологические) при остановках производства. Высокие требования контроля технических процессов
Применение специальных технологий для более длительного хранения продуктов пищевой промышленности	Повышенные требования к безопасности, необходимость дополнительных затрат на утилизацию отходов
Большой ассортимент продукции, поступающей на рынок из-за рубежа	Как правило, низкие цены. Хороший маркетинг. Снижение конкурентоспособности.
Конкурентоспособность пищевой промышленности	Формирование новых отраслей, продуктовых подкомплексов и агропромышленных подсистем на основе достижений научно-технического прогресса. Создание эффективных пищевых продуктов, ресурсосберегающих и безотходных технологий в полной мере удовлетворяющих запрос потребителей и хозяйствующих субъектов рынка.
Снижение доли потерь от хранения продуктов питания	«Производство – магазин», «Поле-магазин». Снижение мощностей по хранению продукции, в том числе сельскохозяйственной. Критерий эффективности – максимальная сохранность сырья.
Влияние кризиса на процесс потребления выпускаемой продукции	Снижение потребительского спроса на многие виды дорогостоящей продукции на их заменители
Структурная политика в период кризиса	Ликвидация экономически неэффективных, не востребованных рынком производств. Развитие новых и новейших отраслей и производств
Примечание – составлено автором	

Как показывает анализ состояния предприятий пищевой промышленности, руководители этих предприятий заинтересованы в реформировании системы управления внутри предприятия. Многие пытаются внедрять новые технологии

управления и учета, и заинтересованы во внедрении системы контроллинга. Среди предпосылок внедрения системы контроллинга можно выделить:

- функционирование отдела маркетинга и сбыта, осуществляющего маркетинговое исследование выпускаемой продукции с точки зрения ее рыночной актуальности, контроль за обеспечением своевременных поступлений средств за отгруженную продукцию;

- планирование производства, осуществляющееся на основании имеющихся производственных мощностей предприятия в разрезе выпускаемого ассортимента также осуществляется во всех исследуемых АО;

- оценка финансового состояния предприятия по коэффициентам ликвидности, финансовой устойчивости, рентабельности и т.д.;

- функционирование автоматизированной системы бухгалтерского учета.

При написании работы автор остановилась на нескольких секторах пищевой промышленности, таких как, сектор кондитерских изделий, сектор производства молока и молочных изделий, а также сектор производства сахара. Это связано с предметом исследования.

Казахстанский сектор кондитерских изделий хорошо сформирован, с историей, насчитывающей более 70 лет. В этой связи данная категория продукции известна на международном уровне и пользуется высоким спросом на мировом рынке. Казахский сектор кондитерского производства, основанный на естественных преимуществах сельскохозяйственного сектора, обладает очень прочной базой высококачественного натурального сырья.

Дополнительные характеристики включают низкую калорийность, замену сахара эквивалентным натуральным пищевым сырьем и сложные системы управления качеством, основанные на ISO 9001-2001.

Сфера распространения внешних рынков для казахских кондитерских изделий широка, включает Германию и другие рынки стран ЕС, Россию и рынки СНГ и т.д.

Таблица 8 - Производство шоколада, кондитерских изделий из шоколада и сахара с 2010 по 2015 годы

Производство шоколада, кондитерских изделий из шоколада и сахара	2010	2011	2012	2013	2014	2015*
Всего по республике (в тоннах)	77 569	77 052	90 204	96 486	102 437	93 785
По городу Алматы (в тоннах)	45 098	44 949	44 944	47 835	54 513	50 148
По городу Алматы (в процентах)	58,14	58,34	49,82	49,58	53,22	54,89
[74, с. 85].						
*[75, с. 164].						

Из таблицы видно, что производство шоколада, кондитерских изделий из шоколада и сахара по республике постоянно растет. Так в сравнении с 2010 годом, производство в 2014 году увеличилось на 24 868 тонну, что составило 32,06%, в 2015 году мы наблюдаем понижение производства шоколада и кондитерских изделий на 8 652 тонны [72,74.].

При этом производство кондитерских изделий из шоколада и сахара по городу Алматы постоянно изменялось: наибольший рост производства показан в 2010 году, затем мы наблюдаем постоянное не значительное, но, снижение производства. 2014 год стал годом резкого увеличения производства шоколада, кондитерских изделий из шоколада и сахара [72,75.], затем мы опять наблюдаем снижение производства на 4 365 тонн в 2015 году [75. - С. 164].

Ассортимент казахстанских кондитерских изделий широк и включает большое разнообразие изделий из шоколада, конфет, вафель и пирожных. Также имеются несколько специализированных линий продукции, например, диетическая линия для диабетиков.

Теперь рассмотрим производство молока и молочной продукции за последние 6 лет (таблица 9).

Таблица 9 - Производство молока и молочной продукции с 2010 по 2015 годы

Производство	2010	2011	2012	2013	2014	2015*
молоко обработанное жидкое и сливки, тонн	258 733	265 508	250 684	294 957	338 505	376 009
в т.ч. по г. Алматы, тонн	82 299	72 087	55 291	46 529	55 092	61 128
по г. Алматы, %	31,81	27,15	22,06	15,77	16,27	18,05
йогурт, молоко и сливки ферментированные или сквашенные прочие, тонн	107 299	104 956	102 786	115 675	135 744	138 472
в т.ч. по г. Алматы, тонн	19 726	16 261	16 327	15 723	15 011	16 017
по г. Алматы, %	18,38	15,49	15,88	13,59	11,06	11,8
мороженое и лед пищевой (включая щербет, леденцы), кроме смесей и основ для приготовления мороженого, тонн	13 748	13 246	12 160	14 814	14 453	14 873
в т.ч. по г. Алматы	333	488	839	954	1 764	1 815
по г. Алматы, %	2,42	3,68	6,9	6,44	12,21	5,64
Примечание – Источники: [74. с. 80-82]. *[75, с. 164].						

Исходя из таблицы 6, мы видим неравномерное развитие производства молока и сливок. В 2012 году из-за удорожания сырья происходит снижение производства. В последующие годы мы наблюдаем постепенный рост процесса

производства молочной продукции (на 17,66% в 2013 году по отношению к 2012 году, на 35,03% в 2014 году соответственно и на 49,99% в 2015 году) [74,75].

В условиях высокой ценовой конкуренции со стороны российских производителей, рост цен на готовую продукцию молочной промышленности был лимитирован. В 2014 году, благодаря созданным комфортным условиям для импортной молочной продукции, объемы поставок отдельных ее видов на территорию страны превысили показатели предыдущего года. Так, по сравнению с 2011 г. в Казахстан было ввезено на 6,2% больше сыра и творога, на 5,2% - пахты, йогурта и кефира, на 28,3% - молока и несгущенных сливок, на 30% - сливочного масла [77].

Производство йогурта и молочной продукции из года в год переменчиво. Так в 2011 и 2012 годах мы наблюдаем снижение производства, также связанное с удорожанием сырья. Затем 2013-2015 годы – это годы увеличения производства йогурта, молока и ферментированных сливок.

При этом производство мороженого и продуктов для приготовления мороженого в Алматы практически постоянно растет: с 231 тонны в 2012 году до 954 тонн в 2013 году. В 2014 году данное производство выросло почти в два раза в сравнении с предыдущим годом (954 тонны в 2013 году и 1 764 тонны в 2014 году, в процентном соотношении это составило 6,44% против 12,21 %)

Таблица 10 - Производство сахара с 2010 по 2015 годы

Производство сахар-сырца, рафинированного тростникового сахара, свекловичного сахара	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Всего по республике (в тоннах)	392 261	508 496	384 576	363 836	271 536	173 026
По городу Алматы (в тоннах)	89 457	170 590	157 933	143 482	90 759	78 544
По городу Алматы (в процентах)	22,8	33,55	41,07	39,44	33,42	28,92
Примечание - составлено автором по материалам: [74,75].						

Данные таблицы показывают: наивысший пик производства сахара-сырца, рафинированного сахара и свекловичного сахара пришелся на 2011 год (508 496 тонн) [74], затем наблюдается ежегодное снижение производства. При этом производство сахара-сырца, рафинированного сахара и свекловичного сахара по городу Алматы также ежегодно колеблется.

Рационально спроектированная система производственного контроллинга служит залогом эффективного функционирования промышленного предприятия в условиях динамично меняющейся рыночной конъюнктуры и модернизации национальной экономики при переходе на инновационный путь развития.

Анализ применения контроллинга на предприятиях пищевой

промышленности Республики Казахстан показал, что пока широкого распространения он не получил, элементы его применения находят лишь в основном учете по видам затрат, контроля и анализа, ведения альтернативного учета сумм покрытия с различными вариантами его организации, а также управленческий учет.

В работе охарактеризованы место и роль производственного контроллинга в системе инструментов и методов менеджмента промышленных предприятий (таблица 11).

Таблица 11 – Сравнительная характеристика применения контроллинга при различных видах стратегий на промышленных предприятиях

Виды стратегий	Экономические мероприятия, способствующие повышению уровня конкурентоспособности промышленного предприятия	
	В рамках функций управления	В рамках системы контроллинга
Производственная	Слияние или изменение производственной сферы промышленного предприятия	Исследование, оценка и диагностика основных показателей производственной деятельности, изучение
Маркетинговая	Наращивание выпускаемой продукции выход на новые рынки сбыта	Оценка рыночной позиции промышленного предприятия Изучения спроса на рынке на производимый товар и его аналогов
Инновационная	Совершенствование факторов, характеризующих относительную эффективность и отражающих технические и технологические разработки	Исследование возможностей инновационного развития
Финансовая	Оптимизация прибыли	Выявление возможностей снижения затрат, а также резервов их оптимизации
Кадровая	Изучение и разработка возможных вариантов мотивации кадров, развитие эффективной системы управления персоналом	Мониторинг и диагностика основных показателей трудовой деятельности
Примечание – составлено автором по материалам [78. с.11]		

Акцентируя внимание именно на производственном контроллинге, определим его как комплекс мероприятий, направленных на формирование, развитие и поддержание конкурентных преимуществ промышленного предприятия в современных условиях путем координации и интеграции функций и инструментов управления на всех стадиях производственного процесса.

Задача производственного контроллинга заключается в формализации концепции системы планирования и контроля, применении системы планово-контрольных расчетов, ориентированных на результаты в разработке плановых и отчетных форм, координировании процессов планирования производственного процесса.

Президент РК Н.Назарбаев в «Стратегии-2050» отметил, что необходимо создание национальных конкурентоспособных брендов с акцентом на экологичность. У Казахстана есть большой потенциал в построении бренда «Хлеб Казахстана». Необходимым условием в построении данного бренда является государственное стимулирование агрессивного вхождения казахстанских предпринимателей на рынок хлеба и в перспективе покупка и создание экологически чистых хлебокомбинатов и розничных сетей (фирменных магазинов) в других странах, особенно в крупных многомиллионных городах. Создание экологически чистого хлебного бренда будет гарантировать высокий спрос на казахстанскую муку и пшеницу, развитие мукомольного производства и положительно скажется на имидже страны [79].

Таким образом, мировое лидерство Казахстана в производстве пшеницы и пшеничной муки, обеспеченность земельными ресурсами, высокий потенциал производства и экспорта органической продукции представляют значительные возможности для развития казахстанской пищевой промышленности. В то же время процесс развития усложняют следующие актуальные отраслевые проблемы: мелкотоварность производства, низкий уровень внедряемости НИОКР, устаревшие технологии производства, низкий уровень ветеринарной безопасности и высокий уровень импортозависимости [71].

В то же время потенциал пищевой промышленности РК позволяет данной отрасли значительно повысить объемы выпуска, обеспечив тем самым как потребности внутреннего рынка, так и экспортные заявки по основным группам продуктов питания. Казахстан имеет реальные шансы стать не только крупным сырьевым экспортером, но и развитой аграрной державой с широкой экспортной линейкой экологически чистой органической сельскохозяйственной продукции. Повышение динамики показателей пищевой промышленности и АПК будет способствовать улучшению качества жизни населения и обеспечению продовольственной безопасности Казахстана.

## **2.2 Оценка внедрения контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан**

Потребность внедрения контроллинга присутствует у активно-развивающихся предприятий, предприятий, имеющих ряд направлений в своей деятельности, предприятий многоструктурных и разветвлённых (имеющих филиалы, удалённые подразделения и прочее). Психология управленца казахстанского среднего бизнеса, по-моему, всё-таки ещё не созрела в большинстве своём, крайне много руководителей считают достаточным наличие просто бухгалтерского учёта. Для многих понимание "автоматизация



управления" уже само по себе является чуждым, не понятным и не нужным. Вообще без понимания необходимости внедрения на предприятии автоматизации, вести речь о контроллинге бессмысленно. Большая же часть работников наших не желают внедрять новое, отторгают всякие идеи автоматизации. Связано это и с тем, что ещё достаточно много работников в возрасте, который "компьютер" изучали уже после 30 лет. Вот в таких коллективах проблема всех внедрений может быть решена только жёсткой волей руководителя. Если же сам руководитель из числа возрастных людей, то естественно ни о каких потребностях с их стороны во внедрениях автоматизации, управленческом учёте, контроллинге идти не может.

Министерство информации и коммуникаций Республики Казахстан в Государственной программе «Цифровой Казахстан» на 2017-2020 года предлагает повысить конкурентоспособность и производительность ключевых секторов экономики посредством развития цифрового бизнеса

На 2017 год доля информационно-технологических (ИТ) услуг в общем объёме ИТ рынка составляет 40%. Министерство предлагает ежегодно наращивать объём развития ИТ технологий на 1% [72].

Отметим также возникающие сложности с организацией полноценной службы контроллинга. Причин может быть несколько.

Трудно интегрировать новую службу в сложившуюся структуру. В компаниях уже есть устоявшаяся схема владения информацией, взаимодействия между подразделениями, иерархия власти. И любые попытки их изменения наталкиваются на жёсткое сопротивление людей. Так, финансовый департамент боится открывать цифры, чтобы не потерять свою власть над бизнесом. IT-директор тоже не согласен, чтобы обширный доступ к информации был у кого-то ещё, кроме него. В результате сама идея контроллинга проваливается.

Нет необходимых инструментов. Для полноценной работы службы контроллинга нужна комплексная информационная система, включающая управленческий учёт, управление персоналом, управление стратегией, CRM, операционный учёт и т. д. В компаниях же обычно существует несколько разрозненных информационных систем. Если всё так и оставить, служба контроллинга только тем и будет заниматься, что выискивать информацию в разных системах, пытаться её консолидировать и структурировать. В итоге, когда некий отчёт будет сделан, окажется, что он уже не нужен пользователю

Показатель качества информационного обеспечения контроллинга характеризуется полезностью информации, то есть свойством информации быть уместной, надёжной и сравнимой, отражать реально существующие объекты с необходимой точностью.

Отсутствие квалифицированных кадров. В наших институтах нет такой специальности, как «контроллер», и даже в бизнес-школах вы едва ли найдёте специализированные курсы по контроллингу. Основные сложности возникают при попытке найти «универсального солдата» для службы контроллинга. Помимо базовых требований к таким сотрудникам (знания экономики и финансов, управленческого учёта и бюджетирования, умения работать с

разными информационными системами), важны ещё опыт в бизнесе и понимание происходящих в компании процессов - от бухучёта до маркетинга, продаж и производства. Если не будет хотя бы одной составляющей из этого набора, то есть не будет целостного видения бизнеса, то решения и рекомендации контроллера, скорее всего, будут поверхностными или слишком локальными [80].

Чтобы преодолеть все эти сложности, нужно:

- грамотно спроектировать службу контроллинга и интегрировать её в компанию;

- подобрать квалифицированные кадры, сформировать команду;

- внедрить комплексную информационную систему.

Первый из этих шагов - база для всего остального. Успех в целом будет зависеть от того, насколько точно выбрана модель построения службы контроллинга.

Рассмотрим процессы внедрения контроллинга на примере предприятий пищевой промышленности: АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна».

АО «Рахат» - один из крупнейших производителей кондитерской продукции в Казахстане, осуществляющего свою историю более 70 лет (с 1942 года).

Руководство предприятия не спешит с внедрением полной системы контроллинга, при этом анализ деятельности показывает, что отдельные функции контроллинга в той или иной мере присутствуют. Это такие функции, как:

- разработка систем и поддержка процессов планирования и контроля деятельности предприятия;

- организация сбора, измерения, анализа и интерпретации плановых и отчетных данных, а также внешней и внутренней информации, прямо или косвенно связанной с выпускаемой продукцией предприятия;

- координация и интеграция процессов управления в сфере разработок, закупок, логистики, производства, продаж, финансирования.

Организационная модель управления АО «Рахат» предусматривает девять наиболее важных целевых подсистем: финансовый, экономический, инженерного обеспечения, производственный, коммерческий, управления персоналом, управления качеством, управления процессами управления (организационно-методического обеспечения) и безопасности.

Все эти подсистемы взаимосвязаны между собой и частично присутствуют в любой из вышеперечисленных.

На основании финансовой отчетности за ряд лет, автором составлена основных технико-экономических показателей по исследуемым предприятиям.

Таблица 12 - Основные технико-экономические показатели АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна» за 2013-2015 годы, в тыс. тенге

Показатели	АО «Рахат»			АО «Алматинский сахар»			АО «Корпорация «Цесна»		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015
Доход от реализации	23 589 263	28 760 908	29 390 162	11 845 043	10 482 108	11 897 256	37 997 314	23 208 169	42 209 291
Среднесписочная численность работающих	3 821	3 774	3 780	660	638	645	4 977	4 918	5022
Среднегодовая стоимость основных средств	36 657	52 327	54 224	6 548	6 208	6 782	14 134 263	14 953 634	15 898 758
Среднегодовая стоимость краткосрочных активов, тенге	7 367 172	6 660 579	7 474 718	8 004 457	8 126 625	8 694 513	125 458 241	442 204 408	615 973 431
Производительность труда (стр.1/стр.2), тенге/чел	6 173,58	7 620,8	7 775,17	17 947,03	16 429,64	18 445,36	7 634,58	4 719,02	8 404,88
Фондоотдача (стр1/стр3)	643,51	549,64	542,01	1 808,96	1 688,48	1 754,24	2,69	1,55	2,65
Фондоемкость (стр3/стр1)	0,0015	0,0018	0,0018	0,0006	0,00076	0,00057	0,37	0,64	0,38
Себестоимость продукции	19 215 985	23 425 350	23 161 871	10 703 976	9 667 232	10 279 514	30 063 326	19 871 167	9 278 532
Валовая прибыль	4 373 278	5 335 558	6 228 291	1 141 067	814 876	1 617 742	15 195 824	23 208 169	42 209 291
Расходы периода	1 703 491	1 778 002	2 186 389	389 198	299 814	402 658	8 874 025	15 530 393	18 484 472
Доход до налогообложения	1 589 913	2 178 766	2 505 260	262 433	163 786	339 726	5 500 459	8 104 785	17 257 799
Оборачиваемость текущих активов (стр.1/стр.4)	3,2	4,32	3,67	1,48	1,29	1,37	0,30	0,05	0,069
Примечание – составлено автором по материалам финансовой отчётности за 2013-2015 годы									

Конкурентоспособность предприятия зависит во многом от возможностей его руководства принимать грамотные и взвешенные решения на основе достоверной информации. Основной проблемой в настоящее время является не отсутствие, а переизбыток информации. Различные финансовые показатели рассчитываются отдельно друг от друга. Как правило, при анализе связи между ними не учитываются. Это приводит к противоречивым или даже неправильным выводам при попытке дать комплексную оценку финансового состояния предприятия. Поэтому для адекватной оценки финансовой ситуации на конкретном предприятии необходимо определить, какое число показателей нужно рассчитать и как их сгруппировать, чтобы выводы были верными [81].

В работе автором применен финансовый треугольник контроллинга, который основан на системном подходе к движению ресурсов предприятия (рисунок 8). В основе этого подхода лежит простая идея, что любой бизнес можно представить как взаимосвязанную систему движений финансовых ресурсов, вызванных управленческими решениями. Каждое из этих решений, в конечном счете, вызывает улучшающее или ухудшающее экономическое воздействие на бизнес. В сущности, процесс управления любым предприятием - это серия экономических решений. Эти решения вызывают движения финансовых ресурсов, обеспечивающих бизнес.

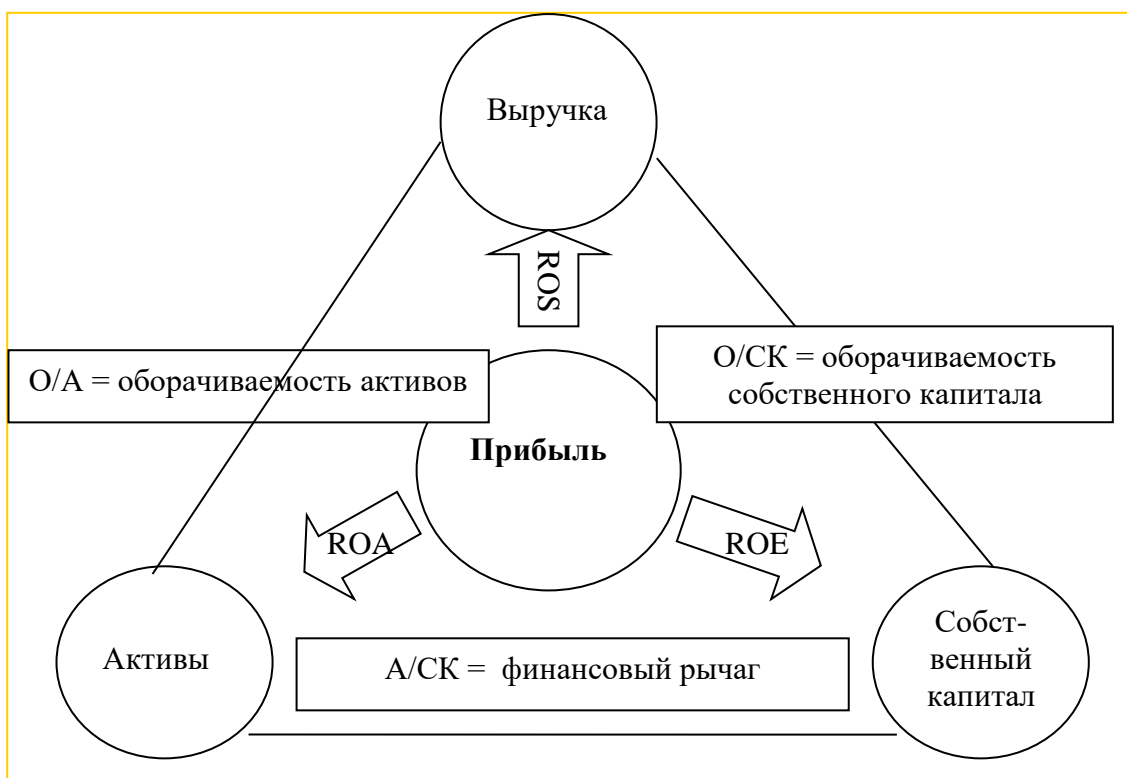


Рисунок 8 - Финансовый треугольник контроллинга

Примечание – Источник [81, с.48]

В левом треугольнике имеются 3 показателя: ROS (рентабельность продаж), оборачиваемость активов и ROA (чистая рентабельность активов). Первые два показателя есть ни что иное, - как система показателей Du Pont. Данный треугольник представляет большой интерес для руководителей предприятия и служит для анализа продаж предприятия.

В правом треугольнике показатели (ROS, ROE (чистая рентабельность собственного капитала) и оборачиваемость собственного капитала) интересны, прежде всего, для собственников предприятия, так как именно они отражают эффективность использования их финансовых и нефинансовых ресурсов.

В нижнем треугольнике к показателям ROA и ROE прибавляется финансовый рычаг, и основными заинтересованными лицами для данных показателей являются кредиторы и банки, выдающие кредиты предприятию.

Таким образом, в финансовом треугольнике контроллинга соединены показатели, представляющие интерес для различных групп, участвующих в развитии предприятия. Столкновение интересов различных групп может быть урегулировано путем достижения компромисса в рамках данной модели.

В центре финансового треугольника контроллинга находится значение прибыли, но не указано, какой именно. Данная «неточность» позволяет расширить каждый из относительных показателей и адаптировать финансовый треугольник контроллинга к любому конкретному предприятию [82].

1) рентабельность продаж (*Return on Sales – ROS*) – один из важнейших индикаторов деятельности предприятия, который чутко реагирует на малейшие колебания спроса, себестоимости и других факторов;

Коэффициент рентабельности продаж характеризует эффективность производственной и коммерческой деятельности и показывает, сколько предприятие имеет чистой прибыли с тенге продаж.

Рентабельность продаж вычисляется как отношение чистой прибыли к обороту и прочим торговым доходам (к выручке от продаж).

$$ROS = (\text{чистая прибыль} / \text{чистый объем продаж}) * 100\% [83].$$

Все данные, необходимые для расчета данного показателя, берутся из отчета о прибылях и убытках (Приложения).

2) чистая рентабельность активов (*Return on Assets – ROA*) – данный показатель является жизненно важным для предприятия. Активность предприятия на рынке определяется прибылью, полученной на единицу имущества (активов). Важно, чтобы рентабельность активов была не меньшей средней процентной ставки банка по доходности при передаче денежных средств в управление. В противном случае можно говорить о неспособности предприятия грамотно использовать имеющийся у него капитал;

Коэффициент рентабельности активов характеризует способность руководства компании эффективно использовать ее активы для получения прибыли. Кроме того, этот коэффициент отражает среднюю доходность, полученную на все источники капитала (собственного и заемного).

$$ROA = (\text{чистая прибыль} / \text{активы предприятия}) * 100\% [83].$$

3) чистая рентабельность собственного капитала (*Return on Common Equity* – *ROE*) – данный показатель представляет интерес, прежде всего, для акционеров и владельцев предприятия, т.к. отражает эффективность вложений.

$$ROE = (\text{чистая прибыль} / \text{собственный капитал}) * 100\% [83].$$

Рассмотрим финансовый треугольник контроллинга, который состоит из трех зон соответствующих интересам различных групп пользователей. В этих зонах присутствуют индикаторы, необходимые для контроля.

В этом треугольнике финансовых показателей каждая величина связана с другой отдельной линией. Эти линии показывают взаимосвязь каждой из этих величин.

Анализируя показатели доходности (рентабельность) в отчетном периоде можно сказать, что:

- Рентабельность продаж снизилась на 0,014% и составила 0,197% - это говорит об ухудшении результатов от деятельности организации;

- Рентабельность активов увеличилась на 0,048% и составила 0,126%. Это говорит, что активы организации стали приносить больше прибыли на 0,048%;

- Рентабельность капитала снизилась на 0,013% и составила 0,092% – это говорит об эффективности использования капитала и увеличении чистой прибыли от инвестирования собственных ресурсов.

Исходя из выше изложенного, можно сказать, что АО «Рахат» является доходной организацией и ее доход увеличивается с каждым периодом.

Что касается внедрения новых технологий, то технологической службой компании ведется постоянная работа по применению современных, экологических чистых видов сырья и созданию новых видов продукции.

АО «Рахат», по-прежнему занимает лидирующее положение во внутреннем производстве кондитерских изделий, можно отметить лишь незначительный рост – при показателе 22% в 2015 г., на данный показатель составил 23%.

Рынки сбыта остались прежними и значительных изменений в отчетном году не произошло.

Теперь рассмотрим деятельность другого акционерного общества - «Алматинский сахар», осуществляющего свою деятельность с 16 июня 1999 года.

Основной деятельностью АО «Алматинский Сахар» является переработка сахара-сырца, а также выработка сахара из сырца.

АО "Алматинский Сахар" имеет твердые позиции на рынке услуг по переработке сахара – сырца, так как это один из крупных заводов расположенных на юго-востоке республики и зона дистрибуции сахара, произведенного на заводе распространяется во все города северного региона Республики Казахстан

В АО «Алматинский сахар» также нет службы контроллинга, но имеются элементы контроллинга. АО «Алматинский сахар» разработал концепцию развития предприятия, интегрированную информационную систему SAP R/3, для совершенствования своей деятельности, несколько раз учредители АО приглашали сторонних консультантов, маркетинговые и рекламные фирмы,

использовали управленческий учет и анализ результатов работы предприятия в сравнении с такими конкурентами как АО «Азия Сахар», АО "Алматы Канты", АО «Коксу Шекер», АО «Кант», АО «Кошой» (Кыргызстан), АО «Каинды Кант» (Кыргызстан).

Следующим объектом исследования стало «АО «Корпорация «Цесна»».

Корпорация работает в четырех направлениях – агропромышленном, строительном, в сфере розничной торговли и финансовых услуг.

Одним из основополагающих принципов работы компании является внедрение новых технологий, в том числе в области менеджмента.

Деятельность по переработке зерна вместе с наличием мощных линий производства, подбора закупаемого сырья и качества выпускаемых 150 наименований продукции с легкоузнаваемым брендом, позволила Корпорации занять более 28% доли рынка мучных и 30% макаронных изделий г.Астаны, тем не менее, с более низкой долей в остальных регионах Казахстана. Продажа муки и мучной продукции в 2015г. составила 26% от всех продаж Корпорации [84].

В основном вся аналитическая работа на предприятии проводится отделом экономического анализа. Он составляет и новые сметы затрат и калькуляции на отдельные виды продукции, работ и услуг, на основании данных бухгалтерии составляет фактические сметы затрат и калькуляции, определяет отклонения. Кроме того, обычно на отделе экономического анализа лежит функция ценообразования (по системе «затраты – нормативная прибыль»), проверка калькуляций поставщиков услуг и множество других функций.

С большой долей уверенности можно утверждать, что отдел экономического анализа будет считать деятельность службы контроллинга «вторжением» на его «законную территорию».

Принципиальная ошибка данной позиции – недооценка роли аналитической работы на предприятии, мнение, что анализом можно заниматься в свободное от основной работы время. Основные обязанности отдела экономического анализа – это расчет затрат и финансового результата по цехам, предприятию в целом, видам продукции: именно на расчеты уходит большая часть работы, плановый отдел загружен текущей работой и его усилия направлены отнюдь не на анализ хозяйственной деятельности предприятия.

Принципиальное отличие службы контроллинга от финансово-экономической службы состоит в том, что она решает задачи улучшения экономической работы (стратегические задачи).

Аналитическая работа – это системная работа, и она требует системного подхода, работы на постоянной основе, ответственности за сроки и результаты. То же самое относится к процессу непрерывных улучшений. Поэтому оптимальным вариантом является организация службы контроллинга как отдельного подразделения, равноправного с бухгалтерией и отделом экономического анализа.

Следующим этапом внедрения системы контроллинга в АО «Цесна» должны стать мероприятия руководства предприятия по преодолению сопротивления персонала нововведению.

Чтобы добиться поставленной цели необходимо, быстро достичь первых результатов, а затем утвердить на предприятии стабильно работающую систему, следует проанализировать трудности, которые могут возникнуть, их причины и средства, позволяющие им противостоять

Негативным фактором также является присутствие за последние два года убытков связанной компании ТОО «Концерн «Цесна-Астык» (16% от общей выручки Корпорации за 2013г.), которые, согласно отдельному аудиторскому отчету, сформировалась в размере 1,2 млрд. тенге за 2012 г. и 1,0 млрд. тенге за 2013 г. В свою очередь, отрицательное значение данного показателя произошло ввиду увеличения себестоимости и операционных расходов [84].

Присутствие на рынке мучной продукции выражается в постоянном закупе зерна казахстанских производителей по рыночным ценам, которые сильно зависят от негативного изменения рыночной ситуации в сельскохозяйственной отрасли, и накладывают ограничение на консолидированную рентабельность и будущие, общие с дочерними структурами, потоки Корпорации, что также учитывается как сдерживающий фактор. Данный фактор усиливается ввиду отсутствия собственных сырьевых баз Корпорации, которые позволили бы значительно улучшить консолидированную рентабельность деятельности

Острая конкуренция является структурным препятствием для роста консолидированных денежных потоков Корпорации. Это усиливается тем, что на местном рынке муки вводятся новые мощности со стороны крупных вертикально-интегрированных производителей, имеющих собственные сырьевые базы [84].

Анализ практики внедрения контроллинга в казахстанских компаниях выделяет следующие этапы:

- целеполагание;
- внедрение на предприятии управленческого учета и отчетности;
- введение в практику и использование механизма контроля [26, с.49].

Для анализа развития предприятий выделены следующие экономические показатели:

- доход от реализации продукции;
- фондоотдача;
- рост производительности труда за счет внедрения новых технологий;
- рентабельность использования долгосрочных активов;
- чистая прибыль;
- рентабельность собственного капитала;
- рентабельность продаж.



Таблица 13 – Анализ основных показателей деятельности предприятий пищевой промышленности

Показатели	АО «Рахат»			АО «Алматинский сахар»			АО «Корпорация «Цесна»		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015
Доход от реализации продукции	23 589 263	28 760 908	29 390 162	11 845 043	10 482 108	11 897 256	37 99 7 314	23 208 169	42 209 291
Фондоотдача	3,29	3,27	3,41	1,59	1,8	1,76	2,78	3,2	3,4
Рост производительности	6 173,58	6 255,57	6 784,63	22 850,69	22 312,58	21 781,55	7 810,3	7 986,4	7 752,3
Чистая прибыль	1 111 624	1 470 342	1 997 361	-534 999	-123 401	100 127	1 318 909	7 184 775	14 130 865
Рентабельность продаж	4,71	4,78	7,95	4	3,8	4,2	3,47	3,58	3,78
Рентабельность активов	7,53	7,84	7,77	6,1	6,3	6,71	0,61	1,2	1,3
Рентабельность капитала	8,83	8,81	8,92	5,29	5,4	5,7	5,41	5,65	5,7

На основе анализа динамики показателей компаний определены цели для дальнейшего развития и совершенствования контроллинга.

Цель 1 - рост, связанный с увеличением объемов производства, продажи продукции и предоставляемых услуг, которые были определены в стратегии развития предприятия. Рост является не только целью, но и необходимостью, так как предприятие нельзя держать на месте без движения и развития.

Цель 2 - развитие. Рост и развитие часто объединяют. Однако эти два целевых сегмента следует разграничить. Развитие означает появление новых изделий, новых форм, новых услуг.

Цель 3 – прибыль, которая может быть получена, если есть рост, обеспечивается определенный объем выпуска продукции, и предлагаются новые разработки, позволяющие использовать фактор снижения цен по сравнению с ценами конкурентов.

В долгосрочной перспективе предприятие только в том случае сможет успешно продолжать свой путь, когда все эти три цели будут сбалансированы при помощи целевой картины, представленной в таблице 14 [22, с.22-23].

Для того чтобы активно внедрять систему контроллинга, постоянно ее развивать и улучшать, нужны кадры специалистов очень высокой квалификации. Если в развитых странах проблемой подготовки специалистов в области контроллинга занимаются давно и систематически, то в Казахстане пока делаются только первые шаги.

Таблица 14 – Показатели компаний, определяющие стратегические цели в рамках контроллинга

Основные экономические показатели	Коэффициент роста
1. Снижение себестоимости	1,13
2. Рост производительности труда	1,25
3. Снижение постоянных издержек	1,15
4. Снижение переменных издержек	1,11
5. Рост дохода от продаж	1,12
6. Увеличение доли рынка	1,08
7. Создание сервисных центров по техническому обслуживанию и ремонту основных средств	1,0
8. Разработка новых видов продукции	1,0
9. Внедрение инноваций и новейших технологий	2,0
Примечание – Источник [22, с.23]	

Для того чтобы контроллинг эффективно функционировал в системе управления компанией необходимо наличие квалифицированных специалистов в данной сфере.

С повышением профессионализма и компетентности управленческого персонала; возможностью беспрепятственного доступа управленческого персонала к необходимой информации; степенью мотивации управленческого персонала; уровнем автоматизации управления будет совершенствоваться развитие предприятия. Важно научить управленческий персонал правильно воспринимать инновации в определении долгосрочной стратегии компании.

Типичными, на наш взгляд «ошибками» от внедрения контроллинга на исследуемых предприятиях являются:

- чрезмерное внимание учету затрат и анализу на основе вторичных источников информации;
- недостаточное внимание проблемам стратегического управления доходами, расходами, рисками предприятия;
- фокусирование на проблемах контроля;
- недостаточное внимание поддержке процессов планирования, координации;
- отсутствие стратегического анализа;
- избыточность текущей информации для руководителей, что отвлекает последних от перспектив мышления.

В связи с этим целесообразно больше внимания уделять следующим факторам повышения качества управления:

- выбору долгосрочной стратегии развития предприятия в целях устойчивого получения прибыли;
- пониманию собственниками необходимости наличия полного, достаточного и достоверного знания о бизнесе для повышения инвестиционной привлекательности;

- динамично развивающейся внешней среде (наличию достаточного числа конкурентов, институтов, нацеленности государства на повышении своей конкурентоспособности);
- необходимости вложений инвестиций в автоматизированную информационную систему;
- осознанию работниками предприятия важности стандартизации рутинных операций, создание единой нормативной базы и нормативов;
- адекватной реакции руководителей соответствующих уровней на выявленные в результате контроля отклонения, своевременностью принятия ими решений по данным отклонениям;
- пониманию собственниками необходимости наличия полного, достаточного и достоверного знания о бизнесе для повышения инвестиционной привлекательности;
- налаженности системы коммуникаций и системы информационного обеспечения управления [22, с.24-25].

Требования к квалификации контроллеров в Казахстане во многом зависят от состояния внутренней и внешней среды конкретного предприятия. В то же время на казахстанских предприятиях чаще создаются «центры затрат», «центры ответственности», что содействует внедрению контроллинга.

По мнению автора, процесс внедрения контроллинга должен состоять из следующих этапов:

1. Комплектование (изучение) цель, роль и стратегии развития предприятия.

Системный анализ начинается с проработки или формирования главной цели системы управления конкретного предприятия – его миссии существования и стратегии развития.

2. Комплектование (изучение) множества целей предприятия.

Множество целей предприятия вытекает из основной цели с учетом различных направлений его производственно-финансовой деятельности, состояния окружающей среды (экономические, социальные, политические и прочие факторы), особенностей развития.

Четко и грамотно сформированные цели развития предприятия являются основой для системного анализа и разработки программы исследований.

3. Постановка в порядке преимущества (важности) задач предприятия для формирования системы контроллинга.

4. Учет обстоятельств внутренней среды

- своеобразие организационной структуры предприятия, внедряющего контролинг;
- совершенствование информационной базы на предприятии;
- положение системы бюджетирования и учета;
- психологическая неготовность к изменениям;
- наличие нормативных и справочных документов, инструкций и т.д.

5. Системный анализ внутренней среды (функциональных подразделений, основных бизнес-процессов, обеспечивающих бизнес-процессов, бизнес-процессов управления).

Рекомендуется следующая структура системного анализа внутренней среды предприятия:

- 1) Функциональных подразделений;
- 2) Основных бизнес-процессов;
- 3) Бизнес-процессов управления;
- 4) обеспечивающих бизнес-процессов.
6. Измерение факторов внешней среды, к которым можно отнести:
  - информатизация мирового пространства;
  - нестабильность финансово-кредитной политики;
  - уровень инфляции;
  - курс национальной валюты;
  - уровень спроса, предложения и цены конкурентов на рынке;
  - изменения, происходящие в нормативно-правовой сфере;
  - окружение предприятия;
  - модели контроллинга зарубежных предприятий;
  - внедрение контроллинга у потенциальных клиентов;
  - проблемы внедрения контроллинга в мировой практике и т.д.
7. Системный анализ внешней среды.

Сложность и неопределенность внешней среды современного предприятия предопределяет, что и системный анализ такой среды должен быть многофакторным и высокопрофессиональным, включающим в себя перечень:

1) факторов дальнейшей внешней среды, оказывающих влияние на внедрение системы контроллинга (социально-политическая обстановка в стране; научно-технический прогресс, демографическая и миграционная обстановка, природно-климатические условия региона, уровень жизни населения, состояние национальной валюты и т.д.);

2) факторов, содержащих потенциальные угрозы внедрению контроллинга (государственные органы, предприятия-смежники, инвесторы, конкуренты, домохозяйства);

3) факторов, содержащих новые возможности для внедрения контроллинга (налоговое законодательство, финансовое состояние предприятия, инвестиционная политика, информационная база).

8. Формирование видения системы контроллинга на предприятии с учетом проработки: миссии, целей предприятия, факторов внутренней и внешней среды, задач системы контроллинга.

1) Принимается решение о внедрении выбранной модели управления (в нашем случае сначала разрабатывается эталонная модель системы контроллинга, затем – адаптированная к условиям работы на данном предприятии);

2) Разрабатывается регламентирующая документация (внутренние нормативные документы предприятия, влияющие на ход процесса, а также на деятельность исполнителей процесса);

3) Разрабатывается конечная схема процесса управления (как службой контроллинга, так и предприятием в целом) – реструктуризация предприятия.

4) Разрабатываются конкретные организационно-технические мероприятия по внедрению системы контроллинга.

5) Выбираются конкретные научно-обоснованные методы управления в связи с изменениями.

6) Формируется новая корпоративная культура.

9. Выработка стратегий отдельных направлений деятельности системы контроллинга (первый этап – исполнение стратегии оперативного контроллинга, второй – стратегического) с учетом ранее поставленных целей и установление зависимости стратегий от внешних и внутренних факторов.

Учитывая выше сказанное, получаем следующий упрощенный алгоритм создания стратегии предприятия по внедрению контроллинга:

1) По каждому конкретному бизнесу предприятия разрабатывается конкретная бизнес-стратегия контроллинга (контроллинг маркетинга, контроллинг НИОКР, контроллинг производства, контроллинг сбыта и т.д.). Совокупность данных стратегических направлений представляет собой основной стратегический подсистемы контроллинга (ведущую подсистему) – систему контроллинга корпоративной стратегии предприятия.

2) По крупным специализированным видам деятельности, каждый из которых в структуре предприятия является относительно самостоятельным, разрабатывается стратегия внедрения контроллинга следующих видов обеспечивающей деятельности (контроллинг инвестиций, инноваций, логистики, финансовый, информационный контроллинг и т.д.), составляющих вспомогательный стратегический блок (обеспечивающую подсистему) стратегии предприятия.

3) Системное соединение ведущей и обеспечивающей подсистем, на основе чего вырабатывается адаптированная к условиям работы на данном предприятии стратегия внедрения контроллинга.

10. Формирование комплексной модели системы контроллинга.

На данном этапе методики формируется комплексная модель системы контроллинга, состоящая из оперативного контура контроллинга (выделение центров ответственности в системе контроллинга в зависимости от оргструктуры) и стратегического контура контроллинга, связанного со стратегической ориентацией предприятия.

11. Реализация стратегии внедрения системы контроллинга (адаптация комплексной системы контроллинга) [43, с.213].

Таблица 15 - Процессные изменения в управлении при внедрении контроллинга в организации

Область управления предприятием	Процессное изменение в управлении	Результат от внедрения контроллинга	Стоимостная оценка процессного изменения
1	2	3	4
Планирование	Расширение количества и качества факторов и прогнозных изменений экономической ситуации, учитываемых в процессе планирования.	Планирование более реально отражает будущее состояние экономической ситуации, уменьшаются отклонения, следовательно, более точное исполнение плана. Своевременное планирование источников покрытия вероятных убытков, дефицита средств в будущих периодах	Увеличение оборачиваемости средств; сокращение объёмов кредитных ресурсов, экономия по их обслуживанию; доход от вложений высвободившихся финансовых ресурсов; экономия по смете затрат, другим нецелесообразным отвлечениям средств
Учёт	Построение системы управленческого учёта, учёт неявных факторов и причин изменения экономической ситуации.	Учёт вменённых издержек, упущенной выгоды и т.д. Более совершенный учёт обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами.	Экономия на предотвращении вероятных убытков, неэффективного отвлечения средств, создание резервных фондов
Анализ	Всестороннее раскрытие причин отклонений и влияния факторов на экономическую ситуацию, расширение возможностей раскрытия резервов, оценок степени рисков, анализ будущего состояния	Обнаружение экономических резервов в деятельности предприятия	Дополнительная прибыль, экономия от предотвращения негативных отклонений
Контроль	Расширение возможностей сравнений показателей по различным факторам	Система всестороннего контроля на предприятии	Может быть избежание штрафных санкций, сокращение операционных издержек, затрат на аудит
Мониторинг	Расширение возможности отслеживания любого информационно-материального потока в организации	Обнаружение резервов и скрытых ресурсов в деятельности предприятия	Дополнительная прибыль, экономия от предотвращения негативных отклонений

Продолжение таблицы 15

1	2	3	4
Координация	Совершенствование взаимозависимости действий и средств внутри предприятия при реализации управленческого решения; согласование в ходе реализации частных целей подразделений и общих (стратегических) предприятия.	Сокращение времени реализации управленческого решения, повышение производительности труда.	Стоимость высвободившихся экономических ресурсов (трудовых, финансовых и т.п.) при повышении производительности труда
Информационная поддержка	Расширение возможности получения своевременной, релевантной информации со всех сфер деятельности предприятия	Совершенствование взаимодействия подразделений на основе единого информационного пространства предприятия	Косвенно – все перечисленное в данном столбце
Примечание - разработано автором на основании источника [85].			

Надо отметить, что при проведении анализа комплекса мероприятий по внедрению контроллинга на предприятии часто достигнутые результаты проявляются не сразу. При этом координирующие и направляющие концепции контроллинга призваны решать задачи проведения мероприятий на всех этапах подготовки, исполнения и контроля. Для анализа достигнутых результатов можно использовать градацию позиций на сильные - слабые профили компетенций. Таким образом, рассматриваются такие позиции, как:

- компетенции, то есть размеры оцениваемых мощностей;
- развитие продукта, в который входят координация, интеграция, маркетинг, инновации продукта и процессов, синхронный инжиниринг, внутренняя дисциплина и самоорганизованность;
- монтаж/готовность, как экономическая эффективность и эффективность затрат, коммуникации, использование или введение гибких технологий, эффективность использования рабочего времени и создание рабочих групп, количественное обеспечение (превентивное, систематическое);
- расширение заказов, в виде технологий, системной интеграции и программной совместимости, время прохождения заказов;
- дистрибьюция, то есть дистрибьюторская и сбытовая сеть, коммуникации, распределение и контроль [86].

Вывод: Таким образом, мы рассмотрели вопросы внедрения контроллинга на трех крупнейших объектах пищевой промышленности Казахстана: АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна». Здесь мы видим, что ни на одном из вышеперечисленных предприятий нет целенаправленно действующей системы контроллинга, внедряются лишь его элементы.

Так в АО «Рахат» разработана система планирования и контроля деятельности предприятия, а также создан отдел по организации анализа

плановых и отчетных данных, прямо или косвенно связанных с выпускаемой продукцией предприятия.

В АО «Алматинский сахар» разработана концепция развития предприятия, внедрена интегрированная информационная система SAP R/3.

Система R/3 поддерживает широкий спектр процессов, позволяющих соединить на предприятии снабжение, производство, сбыт, бухгалтерский учет и учет затрат в одно целое, способствует рационализации производства, предоставляет возможность оперативного получения производственно-экономических данных и позволяет точно планировать и управлять всеми административно-хозяйственными операциями.

Внедрение контроллинга нужно для того, чтобы включить все подразделения предприятия в управляемый силуэт, который состоит из планирования, управления и контроля.

На современном этапе предприятиям нужен такой механизм контроллинга, который включал бы в себя совокупность методов, моделей, алгоритмов, средств, инструментов и процедур, рассматриваемый как звено системы управления предприятием.

Следуя механизму контроллинга, предприятие ориентируется на наращивание конкурентных преимуществ, связанных с инновационным развитием, а также на требования рынка с учетом изменчивости среды, приспосабливается к внешним условиям путем выявления будущих потребностей рынка и оценки своих внутренних возможностей для приведения их в соответствие с выявленными требованиями в долгосрочном периоде.

Выделим основные группы мероприятий, предваряющих процесс внедрения оперативного контроллинга:

1. Построение (описание) структуры административного управления предприятия

В ходе изучения поставленной задачи обозначены основные недостатки настоящей организационной структуры:

- отсутствие службы, отвечающей за стратегические вопросы на предприятии;

- отсутствие службы, занимающейся аналитическими и методическими вопросами;

- выполнение различных экономических функций одним лицом – финансовым директором (он же – главный бухгалтер);

- нет четкой взаимосвязи между результатами деятельности (продажи, прибыли, инвестиции и т.д.) и персональной ответственностью конкретных лиц

- руководителей структурных подразделений предприятия;

- отсутствие системы показателей конкретных подразделений, по которым производится оценка деятельности их руководителей и т.д.

2. Разработка и внедрение единой системы бюджетирования и отчетности на предприятии.

3. Разработка и внедрение единой системы документооборота, построенной на требованиях стандартов предприятия (движение материальных, финансовых потоков, движение технической документации, движение



организационно-распорядительных документов на предприятии ведется в рамках КИС предприятия).

4. Внедрение единой системы (единая учетная политика и единый программный продукт) для организации бухгалтерского учета – сетевая программа бухгалтерского учета для головного предприятия и всех его структурных подразделений.

В настоящее время на многих предприятиях пищевой промышленности Казахстана еще нет единой, четко сформулированной и обоснованной концепции формирования и развития контроллинга. Здесь чаще всего задействованы лишь отдельные его элементы (информация, знания, контроль, управленческий учет, профессиональный уровень исполнителей и т.п.), что существенно тормозит внедрение контроллинга в хозяйственную практику промышленных предприятий.

Основные задачи отдела контроллинга в системе управления компанией на сегодняшний день состоят в том, чтобы обеспечить информирование руководства о текущем состоянии бизнеса, обеспечить соответствие текущей деятельности стратегии и бюджету компании, а также гарантировать соблюдение интересов акционеров.

### **2.3 Анализ использования экономических инструментов контроллинга в системе управления предприятием**

В теории и практике контроллинга встречается большое количество различных инструментов контроллинга, применяемых в системе управления предприятия.

Основные инструменты стратегического и оперативного контроллинга представлены в таблице 16.

Таблица 16 - Основные инструменты стратегического и оперативного контроллинга

Стратегический контроллинг	Оперативный контроллинг
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. анализ потенциала и «узких мест»;</li> <li>2. анализ конкурентных сил Портера;</li> <li>3. бенчмаркинг;</li> <li>4. анализ решений «собственное производство – поставки со стороны»;</li> <li>5. анализ качества обслуживания;</li> <li>6. инструментарий логистики;</li> <li>7. портфельный анализ;</li> <li>8. анализ жизненного цикла продукта;</li> <li>9. стратегический анализ затрат;</li> <li>10. анализ издержек по центрам ответственности;</li> <li>11. анализ стратегических разрывов;</li> <li>12. построение сценариев</li> <li>13. функционально-стоимостной анализ;</li> <li>14. анализ и планирование ценности капитала;</li> <li>15. планирование производственного результата;</li> <li>16. финансовое планирование;</li> <li>17. планирование загрузки мощностей;</li> <li>18. бюджетирование;</li> <li>19. анализ рисков;</li> <li>20. сетевое планирование;</li> <li>21. ценообразование;</li> <li>22. определение показателей эффективности;</li> <li>23. линейное программирование.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. составление отчетности о хозяйственной деятельности организации;</li> <li>2. анализ издержек по центрам ответственности;</li> <li>3. анализ предельных издержек;</li> <li>4. функционально-стоимостный анализ;</li> <li>5. ступенчатый анализ сумм покрытия;</li> <li>6. маржинальный анализ;</li> <li>7. анализ величин в точке безубыточности;</li> <li>8. расчет комиссионного вознаграждения торговых представителей на базе сумм покрытия;</li> <li>9. анализ скидок;</li> <li>10. бюджетирование;</li> <li>11. анализ возникающих на предприятии узких мест;</li> <li>12. методы расчета инвестиций;</li> <li>13. расчет производственного результата на краткосрочный период;</li> <li>14. создание кружков качества;</li> <li>15. анализ областей сбыта;</li> <li>16. ABC-анализ, XYZ-анализ;</li> <li>17. инструментарий логистики.</li> </ol>
Примечание - Источник [85, с.52].	

Любая организация обладает сильными и слабыми сторонами. Проведем SWOT-анализ, который позволяет выявить и структурировать сильные и слабые стороны нашей организации, а также потенциальные возможности и угрозы. Достигается это за счет того, что менеджеры должны сравнивать внутренние силы и слабости своей организации с возможностями, которые дает им рынок. Исходя из качества соответствия, делается вывод о том, в каком направлении организация должна развивать свой бизнес и в конечном итоге определяется распределение ресурсов по сегментам.

Таблица 17 - Матрица анализа сильных и слабых сторон по АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна»

Оценка качества					
Важность	Очень слабое	Слабое	Нейтральное	Сильное	Очень сильное
Высшая	Эффективность НИОКР	Квалификация и способности менеджеров	Репутация в отношении качества, Оперативность принятия решений	Финансовая стабильность	
Средняя	Стоимость капитала	Репутация в отношении обслуживания	Доля рынка Эффективность продаж Квалификация руководства, Ассортимент продукции, Современное оборудование, Удовлетворение покупательского спроса	Реклама, Инициативность руководства, Соблюдение сроков поставок	Известность компании на рынке
Низшая	Месторасположение	Доступность капитальных ресурсов, Реакция на изменение рыночной ситуации, Затраты на производство	Доходность капитала, Преданность работе сотрудников, Малый штат сотрудников, Технический уровень производства		
Примечание - Составлено автором					

Как видно из матрицы анализа слабых и сильных сторон, слабые стороны у рассматриваемых предприятий пищевой промышленности Республики Казахстан, больше чем сильных. Самыми проблемными факторами являются те, которые расположены в верхнем левом углу матрицы - проблемной области, это – эффективность НИОКР, стоимость капитала, месторасположение предприятия, квалификация и способности менеджеров, репутация в отношении обслуживания.

Таблица 18 - Итоги анализа деятельности АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна»

Факторы	Сильные стороны	Слабые стороны	Последствия
Маркетинг	Известность компаний на рынке, занимают относительно весомую долю рынка, хорошая реклама выпускаемой продукции (особенно АО «Рахат»), высокая репутация качества и в отношении обслуживания	Низкая эффективность НИОКР, средняя эффективность продаж, имеет неудобное месторасположение (АО «Алматинский сахар» - поселок Карабулак Алматинской обл.)	Падение уровня продаж, возможна потеря клиентов
Финансы	Высокая доходность капитала, финансовая стабильность	Невысокая стоимость капитала, доступность капитальных ресурсов	Благополучное финансовое состояние фирмы
Производство	Своевременная поставка продукции, высокая степень удовлетворения покупательского спроса, постоянно расширяется ассортимент выпускаемой продукции	Средней степени современное оборудование, большие затраты на производство	Увеличение стоимости продукции
Организация	Инициативное руководство, достаточно преданные организации работники	Недостаточная квалификация руководства и менеджеров, низкая реакция на изменение рыночной ситуации	Нескоординированная работа фирмы
Примечание - составлено автором			

Неважные показатели в сфере маркетинга. Желательно скорейшее изменение сложившейся ситуации. Надо отметить, что рассматриваемые нами предприятия пищевой промышленности (АО «Рахат», АО «Алматинский сахар» и АО «Корпорация «Цесна») являются финансово стабильными предприятиями, с благополучным финансовым состоянием, о чем говорит высокая доходность капитала. Достаточно широкий ассортимент выпускаемой продукции, рассматриваемыми предприятиями пищевой промышленности приводит к тому, что данные компании могут полностью удовлетворить покупательский спрос населения. При этом недостаточная квалификация руководства и менеджеров фирмы является существенным минусом организационного фактора. В первую очередь необходимо повышение квалификации менеджеров, а также руководства фирмы.

Автором рассмотрено применение различных информационных систем в деятельности исследуемых предприятий.

Внедрение на практике основ контроллинга за последнее время позволило многим компаниям с помощью ИТ-технологий существенно улучшить большинство хозяйственных результатов, прежде всего по прибыли и рентабельности, упрочить рыночные позиции и повысить конкурентоспособность.

В таких отделах как бухгалтерия, отдел закупок, отдел технической безопасности, коммерческий отдел акционерного общества «Рахат» имеется должность контроллера. Они несут ответственность и отчитываются за свою работу непосредственно перед руководством АО «Рахат». Отчеты вносятся в систему «Мария – Контроллинг», предназначенную для автоматизации планово-экономических и финансовых расчетов в экономической деятельности на промышленных предприятиях, которая дает возможность получения необходимой управленческой информации, предназначенной для внутреннего использования.

Система «Мария – Контроллинг» предусматривает распределение косвенных расходов (цеховые, управление, сбыт, вспомогательные подразделения) на переменные и постоянные расходы, позволяет системе автоматически пересчитывать переменные расходы в случае изменения объемов производства продукции, продаж, услуг.

Система «Мария – Контроллинг» предусматривает распределение затрат каждого вспомогательного подразделения в отдельности на подразделения по выбранным базам распределения затрат.

Назначение системы – расчет плановой себестоимости продукции, планирование выпуска продукции на период, оптимизация планов по уровню затрат, автоматический пересчет объемов продаж, услуг и затрат на коэффициент инфляции, сопоставление плановых показателей, плановых затрат в пересчете на фактический выпуск продукции с фактическими показателями и затратами по периодам, анализ себестоимости продукции и прибыли. Затраты и прибыль (убытки) в системе ведутся по двум направлениям: Управленческий учет и Бюджетирование.

В АО «Алматинский сахар» внедрение системы SAP R/3 происходило одним этапом: одновременно были внедрены компоненты Финансы, Управление основными средствами, Управление материальными потоками, Сбыт, Контроллинг, Планирование и управление Производством, Планирование Себестоимости продукции и т.д.

Цель внедрения такого программного пакета было выявить и упорядочить требования двух направлений деятельности компании: производственного и торгового. Здесь важную роль принимали директор предприятия, главный бухгалтер и начальник отдела сбыта. Именно они являлись источником информации в фазе анализа, а затем выбирали варианты концепции настройки системы и участвовали в интеграционных тестах.

Возможности данного программного продукта хорошо раскрыты в статье А.А. Твердохлеба [87].

Определенный интерес представляют мнения, высказанные профессорами Орловым А.И. и Гуськовой Е.А. [88], которые подчеркивают, что

информационная система управления предприятием (ИСУП) способна предоставить менеджерам и специалистам актуальную и достоверную информацию обо всех бизнес-процессах предприятия, необходимую для планирования операций, их выполнения, регистрации и анализа, поскольку ИСУП представляет систему, несущую в себе информацию полного рыночного цикла – от планирования бизнеса до анализа результатов деятельности предприятия. Управление предприятиями в современных условиях становится все более сложным, в частности, требует все большей оперативности. Поэтому использование информационных систем управления предприятия является одним из важнейших рычагов развития бизнеса, внедрения инноваций, проведения систематических контроллинговых мероприятий.

При проведении анализа очень важно определить то особое звено деятельности производственной ячейки, которое является наиболее существенным для данного периода или момента. Например, круг показателей работы предприятия, его подразделений, взаимосвязи между ними, которые представляют собой сложную систему. При этом возможности показателей по существу неограниченны. В этой связи проведение действенного анализа затруднено без выявления и рассмотрения основного звена предприятия, выраженного определяющими показателями [89].

Экспертный опрос руководителей промышленных предприятий показал, что на эффективность промышленного предприятия в настоящее время наибольшее воздействие оказывают факторы реализационной деятельности и управления качеством.

Анализ реализационных функций предприятий АО «Рахат» и АО «Корпорация «Цесна» выявил следующие недостатки: наличие дублирующих функций в сфере информационно-аналитической деятельности; низкий уровень качества осуществления большинства информационно-аналитических и управленческих функций; нерегламентированность большинства видов деятельности в складском хозяйстве, отсутствие функции «Обеспечивать проведение инвентаризации с составлением отчетов»; несоответствие степени значимости и затрат на осуществление функций, связанных с хранением и реализацией готовой продукции через магазин розничной торговли; избыточная численность работников в группе маркетинга и группе сбыта отдела продаж.

Также анализ предприятий пищевой промышленности показал, что процесс внедрения контроллинга значительно отстает от заинтересованности в нем предпринимательских структур. Такое отставание можно объяснить следующими причинами:

- 1) отсутствие обученных и опытных специалистов, которые обладают знаниями в области организации контроллинга и могут передавать эти знания другим;
- 2) системные проблемы в области управления предпринимательскими структурами вообще, недостаточно высокий образовательный уровень руководителей;

3) недостаточное участие высшего руководства предпринимательских структур и собственников бизнеса в построении системы контроллинга и ее работе;

4) уклон в сторону оперативного административного регулирования, полное подчинение всех управленческих процессов генеральным директорам предприятий.

Таблица 19 – Проблемы и их решение в организации производства на предприятиях АО «Корпорация «Цесна» и АО «Алматинский сахар»

№	Приоритетные проблемы	Решения
1	Ухудшение качества комплектующих и материалов, поступающих от поставщиков	Проведение сплошного контроля комплектующего материала поступающего от поставщиков Периодически проводить рейтинговую оценку поставщиков
2	Слабая подготовка руководителей различных уровней в вопросах производственного менеджмента и их недостаток	Плановые курсы общего менеджмента. Подбор новых менеджеров в области производственного контроллинга
3	Отсутствие управленческого учета	Автоматизация системы управления
4	Отсутствие четкости в определении ответственности руководителей	Делегирование ответственности по матричной схеме
5	Неравномерное распределение ресурсов среди структурных подразделений и направлений деятельности	Пересмотр системы бюджетирования и разработка четких механизмов управления финансами
6	Высокая степень износа оборудования по некоторым производственным подразделениям	Обновление оборудования за счет собственных средств или под инвестиционный проект
7	Длительный цикл разработки новой продукции	Приобретение новых информационных технологий в области проектирования
8	Сокращение спроса и, как следствие, снижение объемов реализации отдельных видов продукции, их низкая конкурентоспособность	Стремление к сокращению затрат. Переход на более высокий технологический уровень Создание высокоэффективного маркетингового отдела
9	Сложности в эффективном документационном обеспечении	Приобретение информационных технологий для автоматизации документооборота
10	Низкая заработная плата работников предприятия Отсутствие реальных механизмов стимулирования	Оптимизация фонда заработной платы. Формирование современных мотивационных механизмов
Примечание - Источник: составлено автором		

Внедрение контроллинга и наличие вышеперечисленных проблем не отрицает необходимости использования традиционных инструментов управления предприятиями и организациями.

В ходе проведенного анализа системы управления предприятием и применения контроллинга, автором предложены следующие подходы и методы

для устранения приоритетных проблем в организации производства на промышленных предприятиях АО «Корпорация «Цесна» и АО «Алматинский сахар».

Такой подход к формированию системы контролируемых показателей облегчает подход к их анализу при последующем объяснении причин отклонения фактических величин от предусмотренных соответствующими заданиями.

Таким образом, подытоживая вышеизложенное, автор пришла к такому выводу: На смену промышленному веку пришел век информационный, в котором помимо прочих факторов производства, информация приобретает доминирующее значение. Она становится наиболее важным ресурсом, что создает серьезные конкурентные преимущества. В связи с этим для обеспечения выполнения роли контроллинга в системе предпринимательства необходимо создать особую информационную систему, которая сигнализировала бы руководству о рисках с которыми может столкнуться предприятие как с внешней, так и внутренней

Созданная на базе современных ИТ-технологий и компьютеризации система контроллинга представляет собой эффективное сочетание методов и принципов управления, которое позволяет обеспечить долгосрочное успешное функционирование предприятия в условиях рынка. Контроллинг позволяет кардинально улучшить качество управленческих решений и повысить бизнес. В условиях острой конкуренции применение контроллинга в виде целостной системы является реальным конкурентным преимуществом.

Основная задача контроллинга в безошибочном выборе инструментов административного воздействия и использования полученных результатов для принятия тех или иных управленческих решений.



### **3 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ КОНТРОЛЛИНГА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ**

#### **3.1 Формирование концепции контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан**

С середины 90-х годов XX века некоторые казахстанские предприятия на практике начали применять систему контроллинга, это связано с переходом к становлению рыночных отношений в стране. Внедряя контроллинг, каждое предприятие самостоятельно принимает решение, о том, насколько ему это необходимо. До сих пор мы не наблюдаем активного процесса развития контроллинга.

В настоящий момент в Казахстане сложилась следующая ситуация:

- предприятия в большей степени ориентированы на краткосрочную перспективу и быстрое получение высокой прибыли;
- многие руководители практически ничего не знают о контроллинге;
- нововведение в виде службы контроллинга требует дополнительных материальных, трудовых и финансовых затрат, что отрицательно влияет на его внедрение.

В практическом использовании методологии и инструментария контроллинга в Казахстане лидерами являются организации и предприятия, во-первых, банковской сферы, а во-вторых, черной, цветной металлургии, нефтегазового комплекса, атомной энергетики. На третьем месте все больше внедряют контроллинг предприятия легкой и пищевой промышленности.

Внедрение контроллинга на казахстанских предприятиях требует перестройки процессов планирования, учета и анализа хозяйственной деятельности. При этом важную роль здесь играет внедрение стратегического планирования, так как изначально цель внедрения контроллинга – это перспективное развитие предприятия. Большинство предприятий не выдерживают конкуренции, изменений на законодательном и нормативном уровнях, бывает, что и не успевают за потребностями покупателей.

По результатам исследованного материала, автором предложена следующая концепция контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан.

Автор считает, что для активного внедрения контроллинга на предприятиях, основными организаторами должно стать министерство финансов, а затем уже руководители предприятий.

Развитие каждого предприятия индивидуально. Поэтому при обучении руководящего состава контроллингу могут быть предложены тесты по определению первостепенности имеющихся проблем на предприятии.

Не каждое предлагаемое решение можно быстро реализовать на конкретном промышленном предприятии. Особое место в перечне необходимых нововведений занимает применение методологии контроллинга.

Сложность внедрения контроллинга связана с рядом обстоятельств:

- необходимость организационных изменений в сложившейся практике работы предприятия;

- обязательное интенсивное внедрение современных информационных технологий;
- неоднозначность определения функциональной области контроллинга в рамках предприятия;
- незначительный опыт практической реализации подобных работ на казахстанских предприятиях;
- необходимость ведения долгосрочных целевых работ по рассматриваемому направлению [90].

Для совершенствования процессов управления предприятий пищевой промышленности необходимы кадры специалистов-контроллеров очень высокой квалификации. В европейских странах уже давно налажена система подготовки специалистов в области контроллинга, в Казахстане в этом направлении делаются только первые шаги. В ВУЗах республики специалистов в области контроллинга не готовят, при этом во многих из них на экономических факультетах ведется дисциплина «Контроллинг», на данный момент преобладает подготовка специалистов в области финансового учета, анализа и аудита.

Цель внедрения контроллинга: ориентировать процесс управления предприятием на достижение перспективных, долгосрочных целей.

Достижение намеченной цели возможно путем решения следующих задач:

Задачи развития концепции контроллинга:

- Изучение различных оптимальных методов внедрения и развития контроллинга на предприятиях пищевой промышленности;
- Изучение методик совершенствования информационных систем контроллинга;
- Совершенствование экономических подходов развития контроллинговых служб на предприятиях пищевой промышленности;
- Выявление препятствий и сдерживающих факторов внедрения и развития контроллинга;
- Изучение процессов влияния контроллинга на систему управления предприятием;
- Вовлечение зарубежных экспертов в процесс развития контроллинга.

Доказывая высокую значимость и необходимость для экономики Казахстана формирования и развития на предприятиях пищевой промышленности контроллинга, отмечают следующие причины:

- сосуществование устаревших технологических укладов с высокой долей кризисных отраслей, осложняющих процесс становления конкурентоспособной промышленности, требует значительных инвестиций;
- низкая инвестиционная привлекательность отечественных организаций в силу устаревших технологий требует инновационных изменений;
- безынициативность в части изменений из-за традиционно сложившейся линейной системы управления и бюрократизации требует механизмов и методик преобразований, которые могут быть адаптированы для более мелких организаций.

Реализация задач развития контроллинга требует совершенствования организации государственного регулирования процесса внедрения системы контроллинговой деятельности и связанных с ней управленческих отношений в области нормотворческой и методологической деятельности. В этой связи органам управления на республиканском уровне может быть рекомендовано формирование управленческой инфраструктуры системы контроллинга по уровням экономического подчинения структуре управленческой отчетности, взаимной ответственности и обратной связи. Например, схема экономического соподчинения основанная на базовых уровнях, контрольных пакетах и участия менеджмента в работе министерств и агентств Республики Казахстан.

Ключевые вопросы:

Место контроллинга в организационной структуре предприятия.

Основные решения, определяющие тактику и стратегию бизнеса компании, принимают топ-менеджеры, которые в последствии утверждаются советом директоров.

Важными помощниками топ-менеджеров являются контроллеры, они должны предвидеть возможные ситуации, то есть предвидеть их на пять-шесть шагов вперед. Неотъемлемой частью работы контроллера является планирование хозяйственной деятельности.

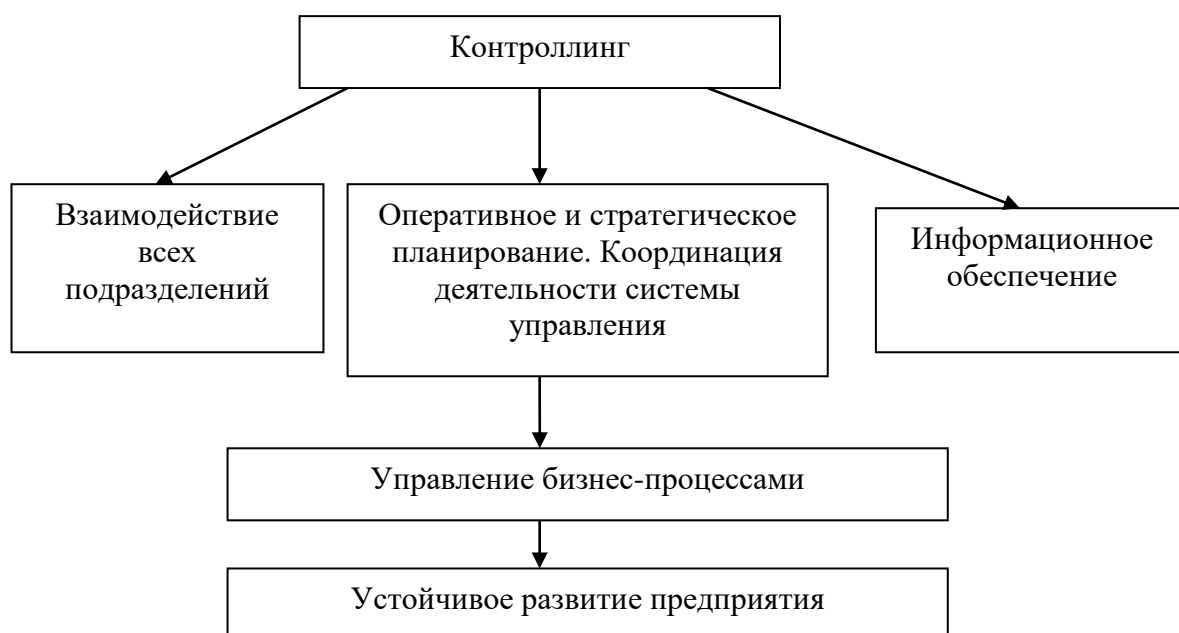


Рисунок 9 - Роль контроллинга в системе управления предприятием

Примечание – составлено автором

При создании службы контроллинга важно определить место контроллинга в организационной структуре предприятия.

По мнению автора, важно ориентировать службу контроллинга на прямое подчинение ее высшему руководству, при этом все отделы предприятия

имеют право получения всей плано-контрольной информации и участия в принятии решений по вопросам применения инструментария контроллинга.

Чтобы предприятие динамично развивалось, ее руководителю постоянно приходится рисковать, а в функции контроллера входит измерить уровень предполагаемого риска, оценить его и сравнить с возможными доходами.

Также руководителю, прежде чем формировать систему контроллинга на своем предприятии, важно правильно определить цели, поставить задачи службе контроллинга, что поможет избежать многих типичных ошибок.

Контроллер – это, прежде всего, модератор при формировании основных показателей деятельности предприятия на текущий и перспективный периоды;

Контроллеры предлагают новые рациональные сферы деятельности на предприятии.

Контроллинг распространяется на все подразделения, отсюда возникает контроллинг маркетинга, контроллинг логистики, контроллинг научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;

Налаживается сотрудничество с менеджерами высшего звена при разработке долгосрочных целей предприятия;

В рамках службы появляются подразделения стратегического контроллинга

Контроллинг имеет смысл, если руководство предприятия делает выводы из отчетов и реализует соответствующие мероприятия.

Кадры. Одним из важнейших аспектов при внедрении контроллинга являются кадры, специалисты в области контроллинга. Так как в Казахстане на данный момент слишком мало специалистов в области контроллинга, при их отборе автором рекомендуется особо обратить внимание на специалистов в области планирования и контроля, приоритетными знаниями которых являются знания в области бизнес-планирования, мониторинга проектов, анализа финансовых и нефинансовых показателей. А также необходимо обратить внимание на специалистов в области финансового планирования и контроля (бюджетирование), специалистов управленческого учета (методологическая и информационная поддержка учета), а также специалистов внутреннего контроля и аудита (аудиторские функции).

Служба контроллинга может включать: начальника службы контроллинга, контроллера-специалиста по инвестиционной деятельности, контроллера-специалиста по управленческому учету, контроллера-специалиста по информационным системам.

Таким образом, служба контроллинга представляет собой группу высококвалифицированных специалистов, которые владеют достаточно большими полномочиями и доступом ко всему объему экономической информации.

Функции контроллинга. Исследователями в области контроллинга предлагаются различные варианты определения функций работников службы контроллинга. Здесь автор согласна с российским исследователем Чуриловой А.Н., когда к основным функциям контроллинга относят:

1. Методологическую разработку и обеспечение функционирования системы управления предприятием.

Эта функция включает в себя стратегический аспект, то есть разработку и внедрение системы сбалансированных показателей (ССП); менеджмент качества; инвестиционный процесс; постановку и совершенствование стратегического финансового и управленческого учета; процедуры отбора бизнес-проектов; оценка эффективности предлагаемых бизнес-проектов; процедуры принятия и утверждения решений; контроль хода выполнения мероприятия и учет. А также оперативный аспект, состоящий из исполнения процедур и регламентов финансового и управленческого учета с набором показателей, отражающих специфику деятельности предприятия; реализацию и поддержку системы бюджетирования.

2. Контроллинг координирует управленческую деятельность по выполнению стратегических и оперативных целей, включая стратегическое и оперативное планирование в области работы с поставщиками и подрядчиками, производства и реализации выпускаемой продукции; финансовое планирование (бюджетирование) и контроль исполнения планов и достижение показателей.

3. Контроллинг обеспечивает информацией и анализирует процессы принятия управленческих решений. Эта функция состоит из:

- организации информационных потоков;
- документооборота;
- анализа плановой и отчетной информации;
- текущего контроля исполнения планов.

4. Разрабатывая предложения и рекомендации по повышению эффективности управления, а также по оптимизации поставок сырья, материалов и сбыта выпускаемой продукции, контроллинг обеспечивает рациональность управленческого процесса [91].

Каждое предприятие индивидуально, даже, если это предприятия и относятся к одной и той же отрасли производства. Поэтому невозможно рекомендовать какую-то стандартную схему развития контроллинга. Так в итальянской автомобильной компании GTI функции контроллинга выполняет один контроллер, а в KP Media холдинг Джеда Сандена, занимающегося интернет-ресурсами - 3 взаимосвязанных отдела. Обычно служба контроллинга состоит из 3-4 человек [92].

Методика создания и функционирования контроллинга.

Прежде чем построить свою модель внедрения контроллинга, рассмотрим, какие модели предлагают нам немецкие и российские ученые Хорват П., Писчасов Ф. и Попов Е.

По П. Хорвату, первый этап – определение конкретных задач контроллинга, так как задачи контроллинга служат существенным критерием при принятии решений на всех последующих этапах. Поиск поддерживающих и стимулирующих профессиональных и руководящих сил.

Второй этап - определение полномочий контроллера при принятии решений, его места в иерархии предприятия. Рассматриваются такие варианты, как контроллинг как штабная функция единственного управляющего делами,

как функция руководства предприятия (правления), как штабная функция коммерческого директора или как линейная функция, непосредственно подчиненная коммерческому директору.

Третий этап – программа обучения контроллеров, знакомство с положениями, регулирующими организацию и процессы реализации задач контроллинга и новыми инструментами.

Писчасов Ф. и Попов Е. определили следующие этапы внедрения контроллинга:

- целеполагание;
- внедрение на предприятии управленческого учета и отчетности;
- внедрение процедур планирования;
- введение в практику и использование механизма контроля (рисунок 10)

[25].

В соответствии с рисунком 10, первый этап – целеполагание, здесь определяются цели внедрения контроллинга на предприятии. Ставится вопрос: А зачем, с какой целью внедряется контроллинг?

По утверждению авторов внедрение эффективных систем учета, анализа и планирования наряду с отлаженными механизмами поставки и транспортировки увеличивает прибыльность, как отдельных корпораций, так и целых отраслей экономики.

Исследователи Анискин Ю. П. и Павлова А.М. в своей статье «Планирование и контроллинг» дали такое определение: «Основная задача контроллинга - обеспечить длительное существование организации (фирмы) и ее структурных единиц. При этом можно утверждать, что контроллинг - это концепция, направленная на ликвидацию узких мест, ориентированная в будущее в соответствии с поставленными целями и задачами получения определенных результатов. Поэтому имеет смысл рассмотреть «участие» контроллинга в определении целей, управлении ими и достижении их» [93].

На втором этапе - внедрение на предприятии управленческого учета и отчетности - решаются такие задачи как: улучшение взаимодействия между подразделениями; сокращение времени принятия управленческих решений, улучшение мотивации сотрудников, увеличение выработки и т.д.

Здесь определяется: как есть сейчас на данный момент и как надо?



Рисунок 10 – Алгоритм внедрения процедур контроллинга на предприятии [25, с.105].

На третьем этапе - внедрение процедур планирования - вырабатывается формат планов и заданий для различных подразделений с привлечением всех уровней руководства. Кроме того, определяются методики составления планов. Планирование должно охватывать ключевые показатели деятельности предприятия, а также сбыт, бюджеты накладных расходов и нормативы издержек, прибыль, программы инвестиций и финансирования.

На этом этапе основной вопрос: что сделать?

Механизмы планирования должны использовать данные внедренного управленческого учета и составляться в аналогичном формате.

На четвертом этапе – непосредственно внедрение процедур и механизмов контроля - вводятся в действие механизмы контроля соответствия фактических показателей плановым, а также разрабатывается система раннего предупреждения [25, с.106].

С нашей точки зрения, для внедрения контроллинга достаточно трех основных процедур:

1. Целеполагание. На этом этапе важно знать цели, которые поставил учредитель, чтобы в соответствии с поставленными целями разрабатывать дальнейший план достижения этих целей.

2. Планирование достижения поставленных целей. Этот этап предполагает составление развернутого плана достижения этих целей, распределив достижение каждой цели по времени.

3. Контроль исполнения процесса достижения целей. На этом этапе выявляются отклонения, при этом для точной оценки необходимы фактические показатели в контрольных точках. При этом точкой отсчета является осознание того, зачем было создано предприятие и какие при этом ставились задачи.

Оценка состояния предприятий показывает, что руководители многих казахстанских предприятий заинтересованы в переустройстве системы управления внутри предприятия.

Среди условий, необходимых для внедрения системы контроллинга можно выделить:

- работа отдела маркетинга и сбыта, осуществляющего изучение выпускаемой продукции отделом маркетинга, с точки зрения ее своевременности на потребительском рынке, наблюдение над обеспечением своевременных поступлений средств за отгруженную продукцию;

- планирование производственной деятельности, исходя из имеющихся производственных мощностей предприятия, а также на основании выпускаемого ассортимента;

- применение коэффициентов ликвидности, финансовой устойчивости, рентабельности и т.д. для постоянного анализа финансового состояния предприятия;

- использование автоматизированной системы бухгалтерского учета.

Для эффективного внедрения контроллинга в систему управления промышленными предприятиями важно разработать типовую методику создания, внедрения и функционирования контроллинга.

Надо отметить, что процесс внедрения контроллинга на предприятиях Казахстана основывается, прежде всего, на изучении опыта зарубежных стран и России, так как контроллинг введен там был раньше.

На основе исследования и обобщения трудов исследователей автором предложены следующие этапы внедрения контроллинга (рисунок 11):





Рисунок 11 – Этапы создания системы контроллинга по автору

Примечание - составлено автором

На первом этапе автором предлагается проанализировать деятельность предприятия в области осуществления управленческого учета на предприятии, изучить вопросы необходимости внедрения контроллинга, определить основные задачи и функции контроллеров.

На втором этапе – в процессе внедрения отдела контроллинга считаю необходимым его автоматизацию, что облегчит работу контроллеров. На этом же этапе важно четкое разграничение функций контроллеров при взаимосвязи с другими службами (отдел внутреннего аудита, плановый отдел, финансовый отдел и др.). Здесь происходит анализ и обработка полученных данных.

Третий этап решающий: когда происходит проверка эффективности отдела контроллинга (на первых этапах, думаю, этот этап будет важен, впоследствии в этом этапе отпадет надобность). Здесь производится анализ, в какой степени эффективна работа службы контроллинга. Возможно, на этом этапе возникнет вопрос о необходимости дополнительного повышения квалификации контроллеров.

Рассмотренные этапы контроллинга – не есть панацея, так как контроллинг – это система, которая постоянно развивается и совершенствуется под влиянием внутренних и внешних факторов.

Факторы, определяющие скорость внедрения контроллинга. Так к основным факторам, определяющим скорость внедрения любого нововведения, а также факторам, помогающим и мешающим быстрому внедрению контроллинга относятся следующие факторы:

- экономический эффект от внедрения, при этом преимущество нововведения в повышении прибыльности и гибкости предприятия в текущем и долгосрочном периодах, при этом мешает внедрению контроллинга несовершенство существующих методов анализа;

- социальный фактор – создание отдела контроллинга дает возможность быстрого продвижения по службе вследствие повышения статуса, при этом существует угроза статусу групп (бухгалтерии, плановому отделу и т.п.) и лиц (начальников соответствующих отделов);

- совместимость с корпоративной культурой и с методами информационного обеспечения процесса управления полностью зависит от предприятия;

- сложность нововведения – преимущество контроллинга в простоте ее моделей, но требующего дополнительных затрат по обучению персонала, по внедрению информационных систем;

- делимость нововведения, возможность проведения эксперимента – контроллинг можно вводить поэтапно, можно начать с внедрения в одном подразделении, потом положительный опыт распространять на другие подразделения предприятия, хотя полный эффект от нововведения наблюдается только после внедрения контроллинга на всем предприятии в целом;

- наглядность – обычно первые результаты руководителю предприятия видны сразу, но полный результат от внедрения появляется нескоро [22, с.11].

Подход к внедрению контроллинга «малыми шагами» означает небольшие изменения в старой структуре управления с медленным продвижением к поставленной цели. Преимущества такого подхода заключаются, прежде всего, в отсутствии большого сопротивления к проводимым изменениям внутри промышленных организаций. Основной недостаток существует в опасности затягивания процесса реорганизации, что может привести, в конце концов, к полному прекращению внедрения.

Потенциал и факторы достижения внедрения контроллинга:

Казахстанский опыт формирования и развития контроллинга показал, что в Казахстане сложились благоприятные условия для формирования и развития контроллинга в промышленных организациях. Такая ситуация обусловлена следующими предпосылками:

1. Личный интерес «хозяев». В ходе приватизации предприятий, большинство владельцев контрольных пакетов акций являются заинтересованными в постоянном совершенствовании деятельности и повышении доходности приобретенной ими собственности.

2. Возрастной фактор. В связи с тем, что руководителями предприятий являются, как правило, люди старше 40 лет, то здесь мы часто сталкиваемся с «наследственностью» плановой экономики, то есть сказывается недостаток опыта управления в условиях конкурентной среды. Наиболее серьезной

проблемой современного менеджмента многих организаций является эффективное бюджетирование, обеспечение не только исполнения запланированных бюджетов (то есть жесткость финансовой дисциплины), но и их гибкость, своевременная корректировка.

3. Стабилизация нормативно-правовой базы. Создание за годы независимости соответствующей нормативно-правовой базы, достаточной системы финансовых институтов, создание условий для выхода на мировые рынки и т.д. дает возможность использования разнообразных инструментов эффективного управления на микроэкономическом уровне, одним из которых является контроллинг.

4. Развитие бухгалтерского и управленческого учетов. С 2005 года бухгалтерский учет республики перешел полностью на международные стандарты финансовой отчетности. Стал развиваться управленческий учет. В налоговом кодексе появляется понятие налогового учета. Условием для развития и повышения эффективности бухгалтерского, управленческого и налогового учета является тот факт, что они становятся более самостоятельными и менее зависимыми друг от друга.

5. Интеграция Казахстана в мировое экономическое пространство. Для республики это означает освоение и внедрение передовых методов организации на отечественных предприятиях современных технологий управления, которые эффективно используются передовыми иностранными компаниями.

6. К координированию крупными казахстанскими предприятиями всё больше допускаются молодые специалисты, получившие блестящее управленческое образование в зарубежных бизнес-школах, прошедшие стажировки в крупных мировых организациях, готовые к использованию разнообразных инструментов и технологий управления.

В связи с вышеизложенным, автором предлагается разработать и принять на уровне министерства финансов РК положение об обязательном внедрении систем контроллинга в крупных предприятиях республики, а также государственных структурах. Для этого изначально:

- на законодательном уровне разработать и внедрять защиту прав и интересов контроллеров;
- создать в Казахстане научно-исследовательский центр по изучению передового опыта в системе контроллинга, в функции которого входило бы также обучение руководителей предприятий и контроллинговых служб внутри страны;
- обучить работников министерства основам контроллинга;
- развить процесс практического обучения работников в области контроллинга;
- развить коммуникационную стратегию объединения Контроллеров Казахстана;
- освоить зарубежный опыт применения контроллинга;
- проводить семинары по обмену опытом среди руководителей крупных подразделений, с приглашением зарубежных представителей.

Для того чтобы контроллинг стал надежной основой для принятия бизнес-решений, изначально контроллинг должен «прижиться» на верхнем уровне управления. Здесь важно дать правильную установку, сразу выявить возможные отклонения и определить меры введения корректив.

А затем спускаться по уровням управления вниз, постепенно продвигаясь к самым нижним слоям и добиваясь более высокого уровня детализация.

Параллельно надо начать работу над определением сравнимых и контролируемых показателей, над приведением системы к единому стандарту, использованием единых терминов – то есть над формированием единой базы.

При разработке положений, методических рекомендаций по применению контроллинга на предприятиях Казахстана, автором рекомендуется использовать весь положительный и отрицательный опыт, накопленный предприятиями и изученный исследователями в области контроллинга, как зарубежными, так и отечественными авторами.

Формирование казахстанской модели контроллинга:

Специфика казахстанской модели контроллинга обусловлена разграничением финансового, управленческого и налогового учета, жестким контролем со стороны государства, по сравнению с американской и немецкой моделями, где отсутствуют четкие различия и регламентации со стороны государства. Данное размежевание требует постоянного контроля состояния финансов, проведения внутреннего и внешнего аудита компаний, что также нашло отражение в предлагаемой казахстанской модели контроллинга и позволит свести к минимуму различного рода риски в деятельности казахстанских предприятий [21, с.16].



Рисунок 12 – Казахстанская ключевая модель контроллинга

Примечание – составлено автором

Исходя из ключевой модели, представленной автором, можно сделать вывод, что на данный момент преобладает роль государства в управлении развитием экономики Казахстана через законодательное и нормативное регулирование в основном финансового сектора.

В таблице 20 представлена казахстанская модель развития контроллинга.

Таблица 20 – Особенности формирования казахстанской модели контроллинга

Модели контроллинга:		
американская	развивающаяся модель контроллинга в РК	немецкая
планирование	планирование	планирование
финансовая бухгалтерия	внутренний учет	внутренний учет
Примечание - составлено автором по материалам источника [21, с.17.]		

Ожидаемые результаты:

Эффективное развитие пищевой промышленности Казахстана. Выработка рекомендаций и предложений по осуществлению модернизации экономики и социальной сферы, обеспечению устойчивого роста, дальнейшему инновационному развитию в условиях трансформации глобальной экономики.

Следовательно, в оценке эффективности внедрения контроллинга на предприятиях пищевой промышленности необходимо соотнести полученные результаты от внедрения с затратами на распространение нововведений и достижение практического использования прогрессивных идей концепции контроллинга.

В соответствии с вышеизложенным, по мнению автора, можно прийти к следующим выводам:

Внедрение контроллинга экономически оправдано, доказано зарубежным опытом, необходимо.

Изначально концепцию контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Казахстана следует внедрять в крупных компаниях, руководство которых озабочено повышением эффективности деятельности компании, при этом с внедрением службы контроллинга, желательно, сразу вводить автоматизированную систему контроллинга. Для малых предприятий на начальных этапах это будет затратно.

Мы считаем необходимым разработать и принять на уровне министерства финансов и министерства пищевой и перерабатывающей промышленности РК положение об обязательном внедрении систем контроллинга на крупных предприятиях республики, а также в государственных структурах.

Хотелось бы отметить, что в стране не существует регулярной и доступной аналитической информации по деятельности предприятий пищевой промышленности, что не позволяет исследователям более точно производить диагностику, сдерживает формирование эффективной политики и ее реализации.

В целом развитие контроллинга в экономику Казахстана позволит гарантировать выполнение следующих задач:

1. Исходя из ресурсных возможностей предприятия, обеспечить увеличение размера предполагаемой прибыли. Данная задача осуществляется путем нахождения экстремума (минимума или максимума) состава трудовых,

материальных и финансовых ресурсов и обеспечения их эффективного использования.

2. Правильное формирование статей доходов при эффективном использовании резервов его роста за счет расширения объема реализации выпускаемой продукции, работ и услуг, а также освоение новых перспективных направлений деятельности предприятия должно обеспечить высокое качество формируемой прибыли.

3. Постоянное формирования достаточного количества ресурсов за счет полученной прибыли.

Таким образом, развитие контроллинга в рамках усовершенствования систем управления экономикой на макро- и микроуровнях будет благоприятно поддерживать бизнес и постоянно его совершенствовать.

### **3.2 Совершенствование экономических подходов к стимулированию внедрения контроллинга в процесс управления предприятием**

По сути, контроллеры – это внутренние консультанты для руководителей предприятий по экономическим вопросам в сфере управления и организации производственного процесса, а также функциональных сфер деятельности, это программисты при достижении целей, а также - системные управленцы и интеграторы бизнес – процессов.

Поэтому специалисты, осуществляющие управленческую деятельность должны, на мой взгляд, сначала ускоренно освоить и реализовать «азы» оперативного контроллинга, которые Запад прошел лет 15 - 20 назад, при этом параллельно изучать и внедрять на практике современные методы и инструменты, практикующиеся в наиболее продвинутых зарубежных, совместных и отечественных компаниях. Особенность ситуации в современного Казахстана такова, что от специалиста осуществляющего управленческую деятельность сегодня требуются профессиональные знания и навыки, позволяющие реализовать одновременно как регистрационно-учетные функции контроллинга, так и консультационно-навигационные.

Важно отметить, что для внедрения контроллинга важнейшим аспектом является подбор кадров и специалистов в этой области, будет логичным, если в состав управления контроллинга будут входить:

- специалисты общего планирования и контроля (бизнес-планирование, мониторинг проектов, анализ нефинансовых показателей);
- специалисты финансового планирования и контроля (бюджетирование);
- специалисты управленческого учета (методологическая и информационная поддержка учета);
- специалисты внутреннего контроля и аудита (аудиторские функции).

В качестве инструмента контроллинга можно рассматривать сбалансированную систему показателей.

Сбалансированная система показателей дополняет систему финансовых параметров уже свершившегося прошлого, а также:

Указывает, откуда берется рост доходов, какие клиенты его обеспечивают и почему, выявляет те ключевые бизнес-процессы, на усовершенствовании которых должна сосредоточиться компания, чтобы как можно лучше донести свое уникальное предложение до потребителя. Помогает направить инвестиции и сориентировать в этом направлении работу с персоналом, развитие внутренних систем компании, корпоративной культуры и климата.

Таким образом, любая модель разработки стратегии может претендовать на полноту только в том случае, если в ней содержатся ответы на вопросы, касающиеся разных сфер деятельности компании. При формулировании стратегии на основе сбалансированной системы показателей деятельность компании рассматривается в рамках четырех перспектив: финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и развитие.

Работа по разработке сбалансированной системы показателей начинается с обсуждения контроллерами проблемы определения конкретных стратегических целей на основе имеющегося видения и стратегии. Например, финансовые цели включают в себя определение баланса между противоречащими друг другу требованиями собственников: увеличить капитализацию предприятия и увеличить доходность предприятия. Та часть стратегии, которая посвящена клиентам, определяет сегменты рынка, в которых предприятие намеревается вести конкурентную борьбу за клиента. Здесь решается вопрос о балансе противоречащих требований к продукту: Цена - Качество. Хотя в настоящее время примеров успешного применения системы сбалансированных показателей на практике не так много, т.к. при внедрении данной системы приходится сталкиваться с различными проблемами. Наиболее серьезные проблемы при разработке и внедрении системы сбалансированных показателей чаще всего касаются неправильной трактовки методологии, организационных моментов или автоматизации системы показателей. Трудности, которые испытывают предприятия, решившие внедрить у себя данную методологию реализации стратегии, в том, как в автоматическом режиме осуществлять сбор значений показателей по данной системе.

Трудности применения сбалансированной системы показателей. Очень сложно оценить процесс внедрения системы сбалансированных показателей в организации, так как это весьма длительный процесс, происходящий в несколько этапов. В деятельности компании за это время многое меняется. Разработка стратегических целей для топ-менеджеров на первом этапе внедрения проходит достаточно быстро и четко, а вот продвижение дальше обрывается проблемами, так как требует большого объема подготовительной и разъяснительной работы. Причем в данном случае обязательно участие руководителя соответствующего подразделения. Отсюда мы говорим о размытости внедрения данной системы.

Отсутствие быстрых результатов. Получение оцениваемых результатов деятельности по системе сбалансированных показателей возможно только в течение нескольких лет собственно реализации стратегического плана. Поэтому серьезной проблемой может стать непонимание топ-менеджментом целей



внедрения самой системы в условиях быстроизменяющейся рыночной ситуации.

Невозможность разработки системы сбалансированных показателей без инициативы контроллера. При разработке данной системы показателей для отдельного подразделения компании, достоинства этих показателей не используются в рамках всей организации, и в результате получается гораздо меньший эффект, так как любое подразделение организации взаимодействует с целым рядом других подразделений и, несомненно, зависит от качества их работы.

Трудность оценки важности ключевых показателей. Выбор ключевых показателей - достаточно ответственный и неоднозначный процесс. Особенно это видно, когда происходит определение нефинансовых показателей. Финансовые показатели в компаниях отслеживаются постоянно, а вот определение нефинансовых показателей, тем более на первом этапе, достаточно сложно из-за их неоднозначности. При оценке показателей важно расположить их по степени значимости в каждой из четырех перспектив и оставить не более пяти ключевых и наиболее важных из них по каждой перспективе.

Кроме того, учитывая особенности предприятий пищевой промышленности, можно определить основные обязанности подразделения контроллинга:

1. Методологическая разработка и обеспечение функционирования системы управления предприятием.

Стратегический аспект включает в себя следующие этапы: разработка и внедрение системы сбалансированных показателей; постановка и совершенствование стратегического финансового и управленческого учета; менеджмент качества; инвестиционный процесс; процедуры отбора бизнес-проектов; оценка эффективности предлагаемых бизнес-проектов; процедуры принятия и утверждения решений; контроль хода выполнения мероприятия и учет.

Оперативный аспект включает: исполнение процедур и регламентов финансового и управленческого учета с набором показателей, отражающих специфику деятельности предприятия пищевой промышленности; реализация и поддержка системы бюджетирования.

2. Координация управленческой деятельности по достижению стратегических и оперативных целей и выполнению поставленных задач:

- процесс стратегического и оперативного планирования в области поставок, производства и реализации выпускаемой продукции;
- финансовое планирование (бюджетирование);
- контроль исполнения планов и достижение показателей.

3. Информационная и аналитическая поддержка процесса принятия управленческих решений:

- организация информационных потоков и документооборот;
- анализ плановой и отчетной информации, текущий контроль исполнения планов.

4. Обеспечение рациональности управленческого процесса:

- разработка предложений и рекомендаций по повышению эффективности управления;
- разработка предложений и рекомендаций по оптимизации поставок сырья и материалов, а также сбыта производимой продукции;
- разработка показателей оценки эффективности деятельности конкретных цехов и подразделений [91, с. 48-49].

Таблица 21 - Факторы, способствующие и препятствующие внедрению контроллинга

Фактор, влияющий на скорость внедрения нововведения	Преимущества контроллинга	Недостатки контроллинга
Эффект от внедрения: - экономический,  - социальный	- Повышение прибыльности и гибкости предприятия в краткосрочном и долгосрочном периодах; - Новая возможность быстрого продвижения по службе вследствие создания отдела контроллинга (повышение статуса)	- Несовершенство существующих методов анализа;  - Угроза статусу групп (бухгалтерии, плановому отделу и т.п.) и лиц (начальников соответствующих отделов)
Совместимость: - с корпоративной культурой; - с методами информационного обеспечения управления	Зависит от предприятия	- В среднем невысокая совместимость с корпоративной культурой; - Низкая совместимость с традиционными системами информационного обеспечения
Сложность нововведения	Простота моделей	Усложнение по сравнению с традиционными методиками, необходимость дополнительного обучения
Делимость нововведения, возможность проведения эксперимента	Возможность начать с внедрения в одном подразделении, чтобы затем распространить опыт на все предприятие	Полный эффект наблюдается только после внедрения на всем предприятии в целом
Наглядность	Первые результаты сразу видны руководителю	Полный результат появляется нескоро
Примечание - Источник: [94].		

При разработке положений, методических рекомендаций по применению контроллинга на предприятиях Казахстана, автором рекомендуется использовать весь положительный и отрицательный опыт, накопленный предприятиями и изученный исследователями в области контроллинга, как зарубежными, так и отечественными авторами.

Так к основным факторам, определяющим скорость внедрения любого нововведения, а также факторам, помогающим и мешающим быстрому внедрению контроллинга относятся факторы, представленные в таблице 21.

Следовательно, в оценке эффективности внедрения контроллинга на предприятии необходимо соотнести полученные результаты от внедрения с затратами на распространение нововведений и достижение практического использования прогрессивных идей концепции контроллинга.

Автором рассмотрены сильные и слабые стороны, возможности и угрозы при внедрении контроллинга на предприятии (таблица 22).

Таблица 22 - Сильные и слабые стороны, возможности и угрозы

Сильные стороны	Слабые стороны
Большой объем производства	Ограниченный выпуск новой продукции
Собственная технология	Моральный и физический износ оборудования
Стабильное положение на рынке	Высокие издержки производства
Опыт в разработке новых товаров	Неудовлетворительная сбытовая деятельность
Большой опыт работы в отрасли	
Высококвалифицированный персонал	
Угрозы	Возможности
Жесткая конкуренция на рынке	Способность выпускать новую продукцию
Растущая требовательность покупателей	Имеются пути расширения ассортимента продукции
Сбои в поставках сырья	
Медленный рост рынка	
Примечание – составлено автором	

В таблице 23 проанализированы слабые и сильные стороны службы контроллинга в системе управления предприятием.

Таблица 23 - SWOT анализ службы контроллинга в системе управления

Факторы влияния	Слабые стороны, «угрозы»	Сильные стороны, «возможности»
Организационная структура управления	Изменение устоявшейся структуры управления компании	Появление специалиста по контроллингу, владеющего информацией о финансово-экономическом состоянии компании
Консультационное обеспечение управления	Проблемы с профессиональными навыками или скорее отсутствием специалистов по контроллингу, необходимость обучения профессии контроллера	Оценка эффективности менеджмента фирмы, выявление «узких мест» в его деятельности. Раннее обнаружение кризисных тенденций, выработка мер, по противодействию этим явлениям
Информационное обеспечение управления	Возможные проблемы с подразделениями предприятия, у которых будут изъяты отдельные функции, взамен появятся другие	Оперативный доступ к информации о финансово-экономическом состоянии компании
Использование информационных технологий	Необходимость обучения профессии контроллера, из-за отсутствия готового специалиста по контроллингу	Возможность компьютеризации процесса управления в связи с ведением единых стандартов и правил планирования и контроля, учета и отчетности
Структурированность и координация действий	Возможно чрезмерное усиление влияния службы контроллинга на другие подразделения, что чревато недовольством в команде управленцев	Повышение скоординированности планов подразделений и проверка этих планов фактическому их исполнению. Ослабление тенденций к изоляции подразделений
Последствия от внедрения: - социальный; -экономический	Несовершенство существующих методов анализа, угроза статусу групп (бухгалтерии, планового отдела, и т.д.) и отдельных лиц (руководителей соответствующих отделов)	Новая возможность быстрого продвижения работников по службе вследствие создания департамента контроллинга (повышение статуса) Повышение прибыльности и гибкости предприятия в краткосрочном и долгосрочном периодах
Совместимость с корпоративной культурой	В среднем невысокая совместимость с корпоративной культурой	Зависит от предприятия
Сложность нововведения	Усложнение по сравнению с традиционными методиками; необходимость дополнительного обучения	Простота использования моделей и алгоритмов
Возможность проведения эксперимента	Полный эффект наблюдается только после внедрения по всей компании	Поэтапное внедрение и адаптация в одном или нескольких департаментах одновременно
Наглядность	Полный результат ощущается в будущих периодах	Первые результаты сразу оцениваются руководством
Примечание - [49, с.18].		

В таблице 24 проблемы исследованных предприятий выставлены по значимости.

Таблица 24 - Ранжирование проблем предприятия по значимости

№	Формулировка проблемы
1.	Дальнейшее увеличение качества продукции исходя из требований
2.	Освоение новых видов высококачественной продукции
3.	Увеличение инвестиций в расширение производства
4.	Замена оборудования более совершенным, что позволит повысить конкурентоспособность
5.	Снижение издержек производства
6.	Увеличение объемов производства и повышение прибыли
7.	Совершенствование системы снабжения и сбыта
8.	Расширение объемов производства, что позволит получить конкурентные преимущества по внутренним издержкам
9.	Усиление инвестиционной политики государства в отношении внутреннего рынка
10.	Увеличение инвестиций в новые технологии
11.	Квалификация персонала, достаточная для освоения новых технологий
12.	Производимая продукция не подвержена моральному старению (в ближайшей перспективе)
13.	Усиление работы с клиентами (потребителями)
14.	Повышение квалификации персонала
15.	Расширение ассортимента и увеличение разнообразия продукции
16.	Совершенствование договорной системы
17.	Использование опыта знания отрасли
Примечание - составлено автором	

В соответствии с полученными качественными оценками проблем экспертам под руководством специалистов контроллинговой службы легко формулировать стратегические цели развития предприятия на ближайшую перспективу.

Не всегда даже самое хорошее предлагаемое решение можно быстро реализовать на определенном предприятии. Значительное место в списке необходимых преобразований занимает применение методологии контроллинга

Сложность внедрения контроллинга связана с рядом обстоятельств:

- необходимость организационных изменений в сложившейся практике работы предприятия;

- обязательное интенсивное внедрение современных информационных технологий;

- неоднозначность определения функциональной области контроллинга в рамках предприятия;

- незначительный опыт практической реализации подобных работ на казахстанских предприятиях;
- необходимость ведения долгосрочных целевых работ по рассматриваемому направлению [95].

В теоретическом плане функциональная область контроллинга требует глубокого осмысления. До сих пор ведется полемика о значении контроллинга в теории менеджмента

Доминирует несколько трактовок контроллинга, предполагающих, что его внедрение на предприятии ориентировано прежде всего на:

- создание системы управленческого учета, информационной основой которого являются данные бухгалтерского учета;
- создание информационной системы с использованием данных из всех функциональных областей управления предприятием;
- создание системы планирования и последующего контроля на основе данных планово-контрольных расчетов и внутреннего производственного учета;
- координирование различных процессов системы управления для достижения поставленной цели;
- создание метасистемы управления, в основе которой лежит особый порядок структурирования данных и методология системного анализа;
- координация принятия управленческих решений путем формализации алгоритмов управленческих действий [96].

Среди казахстанских менеджеров широко распространено представление о связи контроллинга с управленческим учетом. Такое мнение не отражает всех сторон этой методологии и указывает только на одну из возможных сфер ее применения.

В этой связи более привлекательным в практическом плане является подход немецких исследователей. Они понимают контроллинг как инструмент управления, выходящий за рамки одной функции и позволяющий поддерживать процессы управления и принятия решений на предприятии с помощью целенаправленного подбора и обработки информации

Алгоритм выбора методов контроллинга для повышения результатов хозяйствования предприятия:

- Разработка, применение, корректировка системы управленческого учета, сравнительный анализ плановых и фактических результатов работы предприятия;
- Предварительная оценка состояния экономики и финансов;
- Выявление недостатков и неиспользуемых возможностей;
- Применение стандартных методов контроллинга для упрочения финансов и хозяйственного положения;
- Определение необходимости внедрения новых методов контроллинга в целях достижения более высокой эффективности предприятия, оценка возможности возникновения новых затруднений на основе анализа сложившихся тенденций;

- Использование оперативных методов появления новых хозяйственных проблем;
- Анализ системы показателей, характеризующих экономический и рыночный потенциал предприятия;
- Разработка и внедрение в практику новых, более качественных индикаторов оценки результативности хозяйствования;
- Оценка эффективности управления деятельностью предприятия;
- Внедрение перспективных инновационных методов контроллинга для повышения качества управления;
- Прогнозная оценка экономического и финансового состояния предприятия на перспективу;
- Совершенствование механизма контроллинга на предприятии.

Рассмотрим последовательность работ по внедрению методики контроллинга и создания соответствующей информационной системы (служба контроллинга на конкретном предприятии может внести свои коррективы, включить в нее какие-то дополнительные этапы).

Важным замыслом является направленность на быстрейший «запуск» сбора контроллинговой информации для того, чтобы руководство предприятия увидело реальную отдачу от работы службы контроллинга. Не следует оптимистично полагать, что систему сбора информации с нужной периодичностью можно запустить сразу же. Пройдет несколько месяцев, прежде чем система сбора информации реально заработает. За это время служба контроллинга должна провести комплексное обследование предприятия, что обеспечит хороший задел для будущей работы; позволит решить множество методических и организационных проблем, устранить препятствия на пути работы системы сбора информации, составить детальный классификатор затрат на предприятии, провести несколько семинаров с работниками предприятия и еще много другой необходимой работы.

После того как система оперативного сбора фактической информации начнет работать, служба контроллинга может вплотную заняться преобразованием системы планирования выручки, затрат и финансового результата на предприятии. Чтобы успешно провести этот этап работ, необходимо заручиться поддержкой планового отдела. Накопив в ходе комплексного обследования и разработки системы сбора информации необходимые знания о документообороте на предприятии, служба контроллинга может заняться оптимизацией этой стороны деятельности предприятия. Работа должна проводиться на постоянной основе и иметь форму процесса непрерывных улучшений по большинству бизнес-процессов или реинжиниринга (т.е. радикальной перестройки) отдельных выбранных бизнес-процессов. Параллельно с отдельными этапами работ идет доработка информационных систем предприятия, которую курирует сотрудник службы контроллинга – специалист по информационным системам.

При любом варианте внедрения работа системы контроллинга должна базироваться на экспертной диагностике финансово-хозяйственного состояния предприятия.

Одним из конечных результатов внедрения контроллинга на предприятии является сокращение времени реакции экономического механизма на изменение внешней и внутренней среды, а также сокращение управленческого риска, т.е. риска ошибок выборе вектора управленческого воздействия [97].

Для повышения эффективности управления с помощью инструментов финансового контроллинга необходимо присутствие следующих элементов:

- «финансовый треугольник» контроллинга;
- выделение показателей «среднего» и «нижнего» уровней;
- установление связей между показателями всех уровней и финансово-экономической моделью предприятия;
- внедрение «финансового треугольника» в механизм стратегического планирования предприятия [98].

Вот некоторые первоначально проработанные стратегические направления предприятия: усиление собственной сбытовой сети; повышение качества; удешевление производства; контакты с высшими учебными заведениями; устранение проблем со снабжением; достижение большей преданности сотрудников предприятию. Конкуренция в последние годы увеличилась. Ведется борьба за ниши на рынке. В результате проведен анализ факторов успеха с точки зрения клиентов:

- для конкурентов с одинаковым технологическим уровнем цена становится решающим критерием получения заказа. Это предполагает лидерство по затратам как центральную предпосылку успеха в ценовой конкурентной борьбе.

Важным фактором успеха на рынке является качество продукции. Предприятия имеют в этом отношении свой имидж, высокий от среднего [99].

При создании службы контроллинга на предприятии необходимо учитывать следующие основные требования:

1. Служба контроллинга должна иметь возможность получать необходимую ей информацию из бухгалтерии, финансового отдела, планово-экономического отдела, службы сбыта и службы материально-технического снабжения.

2. Служба контроллинга должна иметь возможность и полномочия организовывать с помощью других экономических служб сбор дополнительной информации, требуемой ей для анализа и выводов, но не содержащейся в существующих документах финансово-экономических служб.

3. Служба контроллинга должна иметь возможность внедрять новые процедуры сбора аналитической информации на постоянной основе. Вопрос о выплате компенсации сотрудникам других служб за увеличение нагрузки должны решать руководители, для которых предназначена информация службы контроллинга.

4. Служба контроллинга должна иметь возможность быстро доводить информацию до сведения высшего руководства предприятия.

5. Служба контроллинга должна быть независимой от той или иной финансово-экономической службы.



В соответствии с вышеприведенными требованиями возникают возможные варианты создания контроллинга и ее места в организационной структуре предприятия.

На первом этапе существования служба контроллинга представляет собой рабочую группу из 3-4 человек, которая выполняет роль аналитической службы и обеспечивает руководителей (в первую очередь заместителя директора по экономике, финансового директора, коммерческого директора) оперативной информацией о состоянии затрат на предприятии, периодически составляет развернутые аналитические отчеты, прогнозирует показатели финансово-экономического положения предприятия, проводит экономическую экспертизу управленческих решений, связанных с затратами и прибылью, налаживает методику планирования в планово-экономическом отделе. На первоначальном этапе работы службы контроллинга нет необходимости привлекать дополнительных сотрудников для сбора контроллинговой информации на уровне цехов предприятия, так как заполнение аналитических форм для службы контроллинга можно возложить на экономистов цехов. Таким образом, служба контроллинга на предприятии в этот период деятельности представляет собой небольшую группу высококвалифицированных специалистов, обладающих достаточно большими полномочиями и доступом ко всему объему экономическом информации.

Как и любая финансово-экономическая служба, служба контроллинга в течение определенного периода становления устанавливает связи с другими службами и отделами, налаживает информационное сотрудничество, происходит более точное разделение функций. В крупных европейских компаниях период становления контроллинга доходил до 6 лет.

Впоследствии служба контроллинга может расширить свое влияние и свой штат, для чего в каждый цех может быть назначен свой контроллер, который будет отслеживать и анализировать отклонения фактических параметров работы (прежде всего затрат) от плановых. Такая организация работы службы контроллинга существует во многих крупных европейских промышленных компаниях. [100].

В качестве рекомендаций по внедрению контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан можно предложить 3 этапное его внедрение, когда:

На первом – подготовительном этапе ставится цель формирования видения будущей системы контроллинга на предприятии, и решаются следующие основные задачи:

- описание желаемой и реальной структуры контроллинга;
- описание желаемого закрепления функций;
- прогнозирование развития системы контроллинга;
- определение целей и ограничений;
- создание организационных предпосылок для интеграции сегментов системы контроллинга.

Следующий этап – проектирование интегрированной модели сегментов контроллинга. Цель данного этапа – идентификация, описание сегментов

контроллинга и построение его структуры. На данном этапе ставятся следующие задачи:

- структурный анализ интегрируемых подсистем контроллинга с выделением их целей, функций, ресурсов, процессов, результатов;
- определение возможных точек интеграции;
- отбор несущественных связей;
- выделение информационных каналов между интегрируемыми сегментами контроллинга.

На последнем этапе – этапе внедрения предприятиям рекомендуют проработку следующих четырех направлений:

- изменения в системе управления;
- изменения в организационной структуре;
- информационные потоки предприятия;
- персонал и возможные проблемы.

Если же рассматривать данный перечень с точки зрения стратегии развития предприятий пищевой промышленности Казахстана, то дополнительно следует выделить следующие задачи:

- оптимизация управления организационной структурой компании;
- предоставление аналитической информации руководителям всех рангов для обеспечения эффективного управления предприятием в целом;
- внедрение систем планирования, анализа и контроля деятельности;
- обеспечение мотивации персонала в повышении эффективности работы предприятия;
- обеспечение прозрачности, понятности и объективности полученных результатов;
- автоматизация систем учета и управления предприятием.

Говоря о необходимости внедрения контроллинга на предприятии, надо отметить роль контроллинга в решении проблем неуправляемости, которая отражена в таблице 25.

Таблица 25 - Роль контроллинга в решении проблем неуправляемости

Симптомы неуправляемости	Роль контроллинга в решении данной проблемы
<p>1. В группе компаний или отдельной компании возникает ощущение, что проектов слишком много, и теряется контроль над сопровождением и развитием этих проектов. Времени на постановку и сопровождение не хватает, руководство пребывает в состоянии хронического цейтнота. Часто обнаруживается переизбыток информации — различных форматов, практически не поддающихся сопоставлению.</p>	<p>1. Координация и контроль планирования и реализации проектов по подразделениям и бизнесам.</p> <p>2. Информационное сопровождение в реализации той или иной задачи по подразделениям и бизнесам.</p>
<p>2. Внутри группы компаний или отдельной компании, если и осуществляется единое стратегическое планирование, то планы не выполняются (многоуровневая неуправляемость) — отсутствие или неэффективность стратегического планирования.</p>	<p>Координация стратегического планирования (учёт интересов множества субъектов группы или подразделений отдельной компании и выстраивание общей/необходимой стратегической линии), информационное обеспечение процесса стратегического планирования на всех уровнях управления в группе.</p>
<p>3. Отсутствие технологии учета приводит к тому, что отдельные направления (бизнесы) в составе коммерческих или финансово-коммерческих групп не оцениваются по их автономной эффективности — отсутствует возможность анализа принятых решений.</p>	<p>Внедрение новейших систем учёта управленческой информации, координации информационных потоков внутри группы компаний.</p>
<p>4. Многие компании, входящие в группу, или структурные подразделения отдельной компании имеют несовпадающие интересы, и внутри отрасли возникают сильные центробежные тенденции, что приводит к уходу из группы отдельных субъектов или к разрушению структуры стратегических планов.</p>	<p>Стратегический контроллинг соответствия планов интересам различных субъектов группы или подразделений отдельной компании, анализ угроз и перспектив в процессе стратегического планирования.</p>
<p>Примечание – Источник [85, с. 49]</p>	

Основные причины того, почему у контроллинга в Казахстане нет широкого применения:

- психологический аспект. Предприятия значительное время работали в условиях плановой централизованной экономики;

- нехватка специалистов.

По нашему мнению, в настоящее время в Казахстане сложилась следующая ситуация:

- в условиях экономической нестабильности организации ориентированы на краткосрочную (а не долгосрочную, как зарубежные фирмы) перспективу и быстрое получение высокой прибыли;

- многие руководители не знают о контроллинге;

- создание службы контроллинга требует определенных материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Чтобы в полном объеме использовать потенциал контроллинга на казахстанских предприятиях, необходимо перестроить планирование, учет и анализ хозяйственной деятельности в соответствии с современными требованиями. Особую роль играет внедрение стратегического планирования, на основе которого контроллинг превращается в средство будущего процветания предприятия.

Решение многих вопросов повышения конкурентоспособности национальной экономики находится в компетенции контроллеров, которых необходимо готовить из среды нынешних специалистов для дальнейшего применения из навыков и умений.

Ранее автором подчеркивалось, что отдельные элементы контроллинга, а также службы, выполняющие функции контроллинга в той или иной форме обязательно присутствуют в практической деятельности любых организаций (в особенности это относится к учетным инструментам). Соответственно, практическая задача заключается в проведении многомерного (функционального, инструментального и организационного) системного анализа и синтеза имеющихся проявлений контроллинга с учетом специфики деятельности предприятий пищевой промышленности, ее управляемых организаций и факторов внешнего окружения.

В случае административного и функционального подчинения службы контроллинга отделению руководителю соответствующего уровня управления ее работники выступают в качестве внутренних консультантов руководства данного подразделения. К возможным недостаткам данного варианта относится сильная ориентация на интересы данного подразделения, которые могут вступать в противоречие с интересами в целом организации. Кроме того, могут возникнуть определенные методологические проблемы, поскольку интенсивность обмена информацией между центральными службами и службами контроллинга подразделения, как правило, невысока.

В противоположном варианте – при административной и функциональной подчиненности службы контроллинга отделению центральной службе контроллинга – первая приобретает высокую степень независимости, что может быть важно на этапе разработки и внедрения концепции децентрализованного

контроллинга. В данном случае существенно упрощается обмен информацией между отделением и центральными службами, а также обеспечивается соблюдение определенного стандарта контроллинга с точки зрения использования единых методов и инструментов. К недостаткам данного варианта относится возможная изолированность службы контроллинга отделения, которая может выражаться в информационном недостатке со стороны руководства и сотрудников других подразделений.

Компромиссное решение представляет собой использование принципа функциональной связи, когда служба контроллинга отделения функционально подчиняется центральной или одновременной административной подчиненности руководителю соответствующего подразделения. Подобное решение позволяет учитывать интересы подразделений при формировании системы контроллинга, хотя это может создавать почву для различного рода конфликтных ситуаций.

Наиболее эффективным организационным решением является, по мнению автора, вариант административной и функциональной подчиненности службы контроллинга управляемой организации ее высшему руководству, когда специализированные отделы управляемой организации имеют права получения всей плано-контрольной информации подразделений и участия в принятии решений по вопросам применения инструментария контроллинга.

Контроллинг должен охватывать всю организационную структуру, в соответствии с которой распределяются ответственность, процедуры, процессы и ресурсы, необходимые для планирования, контроля, учета и анализа технико-экономических и финансовых показателей организаций пищевой промышленности [85, с. 52].

Служба контроллинга занимает обособленное положение в организационной структуре предприятия, и при ее создании необходимо учитывать следующие требования:

- Служба контроллинга должна иметь возможность беспрепятственно получать необходимую ей информацию из всех служб предприятия (бухгалтерии, плано-экономической службы, службы сбыта и т. п.), а также быстро доводить информацию до сведения высшего руководства.

- Служба контроллинга должна иметь возможность и полномочия организовывать с помощью других служб сбор информации, не содержащейся в существующих документах.

- Служба контроллинга должна иметь возможность внедрять новые процедуры и методы сбора и обработки информации, а также методы управления предприятием.

- Служба контроллинга должна быть полностью независимой от той или иной службы предприятия и подчиняться непосредственно высшему руководству.

Формирование службы контроллинга происходит на каждом отдельном предприятии индивидуально, и невозможно рекомендовать стандартную схему этой службы. Например, в итальянской торговой компании GTI функции контроллинга выполняет один контроллер, а в медиа-холдинге Kppublications -

3 взаимосвязанных отдела. Чаще всего служба контроллинга состоит из 3-4 человек.

Служба контроллинга может включать: начальника службы контроллинга, контроллера-специалиста по инвестиционной деятельности, контроллера-специалиста по управленческому учету, контроллера-специалиста по информационным системам.

Таким образом, служба контроллинга представляет собой группу высококвалифицированных специалистов, которые владеют достаточно большими полномочиями и доступом ко всему объему экономической информации.

Так как информация, которую готовит служба контроллинга, предназначена высшему руководству, целесообразно подчинить службу контроллинга напрямую руководителю предприятия или его заместителю по финансово-экономическим вопросам.

Разделительная грань между сферой ответственности руководства и службы контроллинга часто стирается, что обусловлено схожестью выполняемых функций.

Руководитель отвечает за результаты деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений (центров ответственности).

Контроллер отвечает за правильность использования методов и инструментов планирования, контроля и принятия решений, а также за прозрачность и наглядность предоставления достигнутых результатов.

Контроллинг как образ мышления и процесс возникает на пересечении сфер ответственности руководителя и контроллера.

Руководитель ответственен за прирост капитала, а контроллер за его сохранение; иногда контроллера называют «сторожем» капитала, отвечающим за то, чтобы на предприятии было как можно меньше процессов, «разворовывающих» капитал (иногда несовершенные технологические процессы и выпускаемая продукция «изымают» у предприятия больше капитала, чем обычные воры).

Руководитель обязан рисковать, чтобы получать дополнительные доходы для предприятия, а контроллер должен измерить, оценить и соотнести риск с доходами.

Таким образом, руководитель рассматривается как капитан корабля, а контроллер - как навигатор (штурман, лоцман) у руководителя для достижения поставленных целей.

Теоретики контроллинга рекомендуют три варианта организации контроллинговой деятельности на предприятии:

1. Отдел службы контроллинга.
2. Группа в составе планово-экономического отдела.
3. Временная группа.

Выбор того или иного варианта часто зависит от необходимости и интенсивности проведения контроллинга, а также субъективного понимания и восприятия руководителем предприятия системы контроллинга в целом. Многообразие интерпретаций понятия контроллинга вызвано широтой

сущностных сторон этой сложной системы. Так, при восприятии контроллинга как концепции и философии управления предприятием часто необходима цельная служба контроллинга. Если контроллинг рассматривается как инструмент, методология или процесс управления целесообразно использовать два последних варианта организации контроллинга.

Основными преимуществами первого варианта внедрения контроллинга является быстрота, системность и качество контроллинговых процедур. Недостатком считают конфликт интересов с планово-экономической службой, если таковая существует. В последнее время получил популярность вариант так называемого «разрозненного» контроллинга, когда его функции и методы используются теми отделами, где они целесообразны. В некоторых компаниях существуют отделы экономического анализа, внутреннего контроля, управленческого учета, планирования и, по сути, решают задачи контроллинга, используя его методологию. В таком случае нивелируется конфликт интересов различных служб, и внедрение контроллинга происходит наименее болезненно.

Так или иначе, контроллинг - это новое явление, поэтому его внедрение может вызвать сопротивление.

Человеческий аспект в организационных изменениях является фундаментальным, потому что именно поведение людей в организации - руководящих, технических кадров, исполнителей - в конечном итоге определяет, что можно изменить, и какую это даст пользу. Это происходит потому, что организация - человеческая система. Люди должны понимать, хотеть и иметь возможность претворить в жизнь изменения, которые на первый взгляд могут показаться чисто техническими и или структурными, но фактически определенным образом на них повлияют [101].

Практики внедрения контроллинга выделяют два вида сопротивления: групповое и индивидуальное.

Источники группового сопротивления:

- инерция структур, т. е. нежелание нарушать существующую стабильность;
- угроза статусу группы (может пострадать статус бухгалтерии или планово-экономического отдела);
- угроза сложившимся отношениям власти внутри предприятия;
- угроза сложившемуся порядку распределения ресурсов внутри предприятия;
- информационный фильтр в организации.

В процессе внедрения контроллинга важно учесть, что этому процессу мешают две группы факторов: несовершенство самой модели и социально-психологические факторы. При этом сопротивление новым методам экономического анализа может быть индивидуальным и групповым.

Источники индивидуального сопротивления:

1. Привычки и страх перед неизвестностью. Люди привыкли к традиционным формам отчетности и методам анализа и не хотят учиться чему-то новому. Новые методы – это неизвестность, а неизвестность для очень многих означает риск, т.е. опасность.

2. Чувство безопасности. Опытные сотрудники будут выступать против новых, не знакомых им методов, если внедрение этих методов станет угрозой для их статуса. Поэтому необходимо привлечь опытных сотрудников к внедрению новой системы, чтобы заранее заручиться их поддержкой.

Избирательное восприятие, искажение, запоминание – своего рода «индивидуальный информационный фильтр», мешающий пониманию смысла новой методики.

Активность сопротивления внедрению контроллинга зависит от следующих факторов;

- степень несоответствия культуры и структуры власти грядущим изменениям;
- длительность периода внедрения изменений;
- угрозы потери престижа и власти;
- преданность работников интересам организации;
- сила культурно-политических ориентаций в подразделениях предприятия.

Согласно теории инноваций при распространении любого нововведения сначала его воспринимает группа «ранних новаторов», ориентирующихся на внешние источники информации. Группа, объединенная некоторой идеей, всегда обладает большим весом во всей организации, и именно через нее процесс распространяется дальше на всех остальных сотрудников фирмы.

Преодолеть болезненное сопротивление внедрению можно сделать разными способами (эти способы лучше всего комбинировать):

Имитация. Если одни предприятия внедряют какие-либо новые системы и методы управления, другие делают тоже самое просто потому, что находятся в сходной ситуации и склонны к подражанию. Распространение новых методов часто сравнивают с инфекционной болезнью. К тому же здесь действует своего рода синергический эффект: привлекательность внедрения новшества и подражания другим оказывается больше, чем привлекательность того и другого по отдельности. Стремление к имитации можно объяснить потребностью быть «как все», ассоциироваться с целевой группой («все передовые зарубежные и отечественные предприятия внедряют контроллинг, мы тоже внедряем, следовательно, мы – передовые»), попыткой поднять свой статус. Поэтому в процессе объяснения методов и инструментов контроллинга стоит уделить особое внимание опыту известных западных и отечественных фирм, успешно использующих контроллинг в своей каждодневной работе.

Мастерство. Работники, получившие удовлетворение от работы, стремятся к совершенствованию своих навыков, к применению новых методов, и это еще больше увеличивает их интерес к работе. Поэтому, особенно в общении с квалифицированными специалистами, нужно попробовать воздействовать на профессиональную гордость. Стоит подчеркнуть творческие аспекты контроллинга.

Выживание. В кризисной ситуации внедрение новых методов контроллинга может оказаться важным для выживания предприятия. Если



сотрудники это понимают и если они преданы своей фирме, сопротивление изменениям будет минимальным.

**Поддержание статуса.** Один из способов достичь высокого статуса – обладать знаниями, которые важны для всех. Знание методов контроллинга – великолепная возможность упрочить свой статус. И предприятие, и его сотрудники могут повысить статус благодаря умению обращаться с новыми методами управления и экономического анализа.

**Подбор кадров и самореализация сотрудников.** Новые сотрудники могут играть важную роль в успешном внедрении новшества не только благодаря имеющимся у них знаниям, но и из-за отсутствия у них инерции поведения.

**Игра.** Людям нужна игра, чтобы не терять интереса к жизни; они ищут новые «игрушки», одной из которых может стать контроллинг. Поэтому контроллинговые аналитические таблицы должны быть красиво оформлены, аналитические отчеты доступно написаны (насколько это возможно), простым языком и без «воды».

**Новое.** Существуют люди-новаторы, руководствующиеся принципом «все новое – прекрасно». Восприятие нового для них – способ существования: они могут существовать только в движении, как акулы, дыхательный аппарат которых устроен так, что они умирают от удушья, если останавливаются. Таких людей необходимо как можно раньше «вычислить» и привлечь на свою сторону: если и они пользуются авторитетом в коллективе, - за ними могут пойти остальные [102].

Активность же сопротивления зависит от степени несоответствия культуры и структуры власти внедрению контроллинга, длительности внедрения, угрозы потери престижа и власти, преданности работников интересам предприятия, силы и настроения культурно-политической ориентации на предприятии.

Такое отвержение может быть следствием ряда причин, среди которых важнейшими могут считаться:

боязнь ухудшения положения, т.е. мнение, что в результате проводимых преобразований могут ухудшиться условия труда, его оплата, доходы, загрузка, личная власть и т.д.;

отсутствие убежденности в необходимости изменений - если люди недостаточно информированы, а цель преобразований им недостаточно объяснена, они чаще всего рассматривают существующую ситуацию как удовлетворительную, а усилия изменить ее - как бесполезные и досадные (вот почему стандарт ISO 9001 содержит неукоснительное требование о том, что руководство должно обеспечить понимание политики в области качества предприятия, ее проведение и поддержку на всех уровнях организации);

недовольство переменами, насаждаемыми сверху - обычно людям не нравится, когда с ними обращаются, как с пассивными объектами; они возмущаются изменениями, насаждаемыми сверху, относительно которых не могут высказать своего мнения;

недовольство неожиданностями - люди не хотят, чтобы их держали в неведении относительно подготавливаемых действий, возмущаются решениями

руководства относительно важных перемен, если они принимаются неожиданно;

страх перед неизвестностью - обычно люди не любят жить в неопределенности и могут предпочесть несовершенное настоящее неизвестному и неопределенному будущему;

нежелание иметь дело с непопулярными проблемами - эта причина особенно касается руководителей организации, которые часто стараются оттянуть выполнение неприятных и непопулярных действия, даже понимая, что не смогут делать это вечно;

страх перед неспособностью выполнить что-либо и неудачей - многих людей волнует, смогут ли они приспособиться к изменениям, сохранить эффективность своей работы или даже ее повысить в новой ситуации; некоторые чувствуют себя неуверенно и сомневаются, смогут ли они сделать требуемые усилия и освоить новые навыки и умения;

нарушения установленного порядка, привычек и взаимоотношений - ведь после организационных изменений привычный и хорошо отработанный порядок и навыки работы могут стать ненужными, а знакомые взаимоотношения - трансформироваться или полностью разрушиться, что может привести к значительным разочарованиям и даже нервным срывам;

отсутствие уважения и доверия к лицу, проводящему изменения - люди относятся с подозрением к переменам, проводимым руководителем, которому они не доверяют и не уважают, или внешним лицам, компетенцию и мотивы которых неизвестны или непонятны [103].

Большинство из этих причин сопротивления проистекают из человеческой природы, поэтому проведение коренных изменений, которые требуются при внедрении идей современного менеджмента качества - крайне сложный процесс. Известными специалистами в области внедрения контроллинга в России Надеждой Данилочкиной и Еленой Ананькиной для минимизации сопротивления предложены два варианта внедрения контроллинга: редаптация, т. е. ломка инерции поведения сотрудников предприятия, и рутинные изменения, когда нововведение является лишь видоизменением стандартного поведения.

Редаптация - болезненный процесс, особенно, если он связан с ломкой глубинного слоя корпоративной культуры, поэтому часто необходимо представлять грядущие изменения так, чтобы они вписывались в существующую корпоративную культуру, «построить новое из кирпичиков старого», т. е. действовать методом наименее болезненных рутинных изменений.

Преодолеть болезненные сопротивления возможно, комбинируя разные подходы внедрения. Противники контроллинга считают, что его внедрение часто неоправданно и неэффективно [104].

Практическая ценность процессов контроллинга возрастает, если они организованы в соответствии со следующими установками:

- следование ценностным мотивациям не только рынка, но и компании;
- творческий подход к выстраиванию логики разрешения проблемы;

- расширение инновационной составляющей в предлагаемых контроллерами корригативах (от слова «корригирование – исправлять, совершенствуя, другими словами: в рекомендациях и методиках, других улучшениях и советах);

- поддержание прочных связей с планированием (текущим и стратегическим), бюджетированием и другими сферами менеджмента [105].

Прежде чем организовывать систему контроллинга на своем предприятии, сформируйте правильное понимание его целей и задач, и это поможет избежать многих типичных ошибок

Повышение эффективности управления экономической системой на основе контроллинга заключается в том, что если в течение одного или нескольких периодов запланированные цели по обороту, результату и/или ликвидности не достигнуты, то при помощи принципиальной схемы контроллинга можно выявить или разработать соответствующие предпринимательские альтернативы, которые приведут к достижению целей. При этом необходимо соблюдение цикла поддержки управленческих решений на основе релевантной информационной базы: план – организация выполнения – учет – контроль – анализ – регулирование на каждом из трех уровней: стратегическом, тактическом и оперативном [106].

Контроллинг как механизм повышения эффективности управления организацией должен быть разработан на основе двойного контура регулирования: если одинарный контур регулирования построен на обратной связи (реактивная форма управления, адекватная стабильной окружающей среде), то в условиях динамично изменяющейся среды требуется корректировка стратегии – т.е. построение двойного контура регулирования с учетом импульсов внешней среды.

В контроллинге используются различные показатели, характеризующие деятельность организации, разработка единого интегрального показателя эффективности управления в контроллинге требует дальнейшего исследования. По мнению автора, основным социально-экономическим параметром нового качества управления на основе контроллинга является способность экономической системы к самоконтролю и самоорганизации как формам адаптации к быстро меняющимся условиям окружающей среды.

В Казахстане есть все условия для развития контроллинга. Так, например:

1) большая часть предприятий на данный момент имеет грамотных и высококвалифицированных менеджеров, которые хорошо понимают основную цель развития организации: постоянное получение и повышение прибыли, а также увеличение инвестиционной привлекательности (рыночной стоимости);

2) расширение бизнеса приводит к необходимости получения дополнительных знаний в управлении;

3) в Казахстане сложились благоприятные условия для привлечения иностранных инвестиций. В республике создаются совместные предприятия, иностранные компании, вовлекая в процесс управления казахстанский персонал, привносит в деятельность предприятий новые технологии управления;

4) время диктует необходимость внесения изменений в законодательные и нормативные акты. Прежде всего, это связано с выходом Казахстана на международный уровень. Так казахстанские стандарты бухгалтерского учета приближены к международным стандартам. Таможенный, налоговый и управленческий учеты также тесно связаны с изменениями, происходящими в мире.

5) менеджмент казахстанских компаний постоянно пополняется молодыми кадрами, обучившимися по программе «Болашак» и другим международным программам, получившими хорошее профессиональное бизнес-образование и готовыми к применению своих знаний в технологии управления.

При создании службы контроллинга важно определить место контроллинга в организационной структуре предприятия.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Экономические предпосылки развития пищевой промышленности можно сформулировать в виде следующих основных положений.

1. Развитие пищевой промышленности должно происходить при постоянном увеличении производства необходимого количества пищевых продуктов, соответствующих качеству. Необходимость количества производства продуктов питания определяется в соответствии с научно обоснованными физиологическими нормами питания населения. При этом важно учесть поставки в республику по международным соглашениям, а также экспорт казахстанской продукции пищевой промышленности.

2. Зарубежный опыт и процесс исследования данной темы подтвердили стратегическое значение контроллинга, как для пищевой промышленности, так и для экономики в целом. Так как внедрение и развитие контроллинга дает возможность стабилизировать деятельность предприятия на долгосрочную перспективу. Исследования в очередной раз подтвердили значение контроллинга как инструмента комплексного управления, обеспечивающего поддержку процессам планирования, управления и контроля.

3. Проведенный анализ деятельности крупнейших предприятий пищевой промышленности Казахстана показал необходимость развития контроллинга, а также в ходе анализа было выявлено частичное применение элементов контроллинга и внедрение контроллинговых программ на отдельных производствах.

4. Многообразие экономических инструментов контроллинга, существующих в теории и практике управления предприятием создает проблему разноречивости различных функций контроллинга и запутывает решение соответствующих управленческих задач. В условиях развития научно-технического прогресса, в соответствии с требованиями рынка, а также конкурентоспособности многих предприятий пищевой промышленности неизбежны изменения в применении экономических инструментов контроллинга.

5. Предложена концепция контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Республики Казахстан, при этом автором отмечается, что каждое предприятие индивидуально. При этом необходима государственная поддержка при внедрении и развитии контроллинга.

6. Автором также отмечаются возможные проблемы при внедрении контроллинга на предприятиях, что связано не только с финансовой стороной, но и с человеческим фактором, его психологией на нововведения.

Выбор варианта построения контроллинговой службы зависит от возможностей и сложившейся в производственно-хозяйственной системе концепции организационной структуры и подчинения.

При стабильном развитии государства увеличивается и демографическое положение страны. При этом пропорционально росту населения увеличивается и объем потребляемых продуктов питания. Следовательно, аграрная, пищевая

и перерабатывающая промышленности будут развиваться в соответствии с ростом численности населения и душевого потребления. Помимо вышесказанного, развитие промышленности предусматривается также за счет выпуска новой продукции, за счет совершенствования структуры потребления.

Анализ формирования и развития системы контроллинга в пищевой промышленности Республики Казахстан позволил сделать следующие выводы и предложения:

1. Исследуя теоретические аспекты формирования и развития контроллинга в Казахстане, мы пришли к выводу, что на данный момент предприятиям пищевой промышленности нужна такая система контроллинга, которая бы:

- позволила установить контроль за достижением стратегических и тактических целей хозяйствующих субъектов;

- обеспечивала эффективное использование колоссальных материальных и финансовых средств;

- выполняла бы свою главную цель: создание такой системы управления, которая позволит «отслеживать» движение предприятия к намеченной цели своего развития.

Системный подход к теоретической базе представленного исследования убедительно свидетельствует об актуальности проблем, связанных с необходимостью ускоренного развития менеджмента инноваций, обеспечения конкурентоспособности производства, обуславливающих особую значимость методологических аспектов исследования контроллинга, и прежде всего, изучением его содержания. Традиционные подходы не позволяют в полной мере отразить особенности функционирования и развития контроллинга в современной рыночной экономике, что затрудняет его определение как инновационного инструмента управления предприятием.

2. С позиции автора контроллинг следует рассматривать в широком плане как систему постоянного информационно-аналитического обеспечения намеченного результата в процессах подготовки, принятия и реализации управленческого решения менеджерами на макро-, мезо-, микро- уровне измерениях. Такой подход подчеркивает вхождение контроллинга составной частью в общую систему управления хозяйствующим субъектом, заостряет внимание на объекте его практического приложения, прикладного воздействия, позволяет определить ключевые направления принимаемых управленческих решений.

Контроллинг направлен на устранение узких мест в работе компании, ориентирован на будущее в соответствии с фиксированными в ее миссии целями, на достижение конкретных результатов бизнеса с комплексным использованием методов оперативного и стратегического менеджмента.

Между стратегическим и оперативным контроллингом существует тесная взаимосвязь. Но при этом в работе автором отмечается узкая направленность большинства предприятий, когда руководство больше заботит текущий момент.

При этом важно, что стратегический контроллинг дает основное направление движения оперативному контроллингу. При этом оперативный контроллинг, направляя и сопровождая предприятие в его движении,

регулирует скорость движения и потраченные ресурсы, тем самым показывая реалистичность перспективных планов.

3. Автором предложены инструменты контроллинга, имеющие решающее значение для функционирования системы контроллинга на отечественных предприятиях, в частности на предприятиях пищевой промышленности. К ним относятся: информационно-коммуникационные технологии, программирование функций по аналитической поддержке управления, создание и использование баз данных применительно как к собственной деятельности, так и к деятельности конкурирующих предприятий.

4. В работе проведен анализ финансово-экономического положения крупнейших предприятий пищевой промышленности. Автором отмечается, что на исследованных предприятиях пищевой промышленности контроллинг не введен, имеются лишь элементы контроллинга. Проводимый с этой целью мониторинг становится важным элементом в системе управления, действенным средством выявления внутрихозяйственных резервов, основой разработки научно обоснованных бизнес-планов и принятия управленческих решений.

5. Говорить о развитии контроллинга на предприятиях пищевой промышленности Казахстана еще рано, так как проведенный анализ предприятий пищевой промышленности показал там наличие только элементов контроллинга. Самих служб контроллинга на исследуемых предприятиях нет.

Категория «контроллинг» в сочетании с другими категориями позволяет повысить значение анализа производственных отношений до уровня научности экономических процессов:

- позволяет найти ресурсы для инноваций;
- активизирует творческую работу персонала;
- стимулирует повышение результативности труда;
- способствует развитию системного мышления сотрудников;
- приводит к высокой продуктивности трудовой деятельности.

Проводя оценку возможности использования системы оперативных и стратегических инструментов контроллинга, мы пришли к выводу, что когда речь заходит об инструментах контроллинга, их традиционно разбивают на инструменты оперативного и стратегического уровня, главная цель которых совпадает и заключается в повышении качества принимаемых решений

Цель стратегического контроллинга – обеспечение конкурентоспособности организации и «отслеживание» её движения к намеченной стратегической цели и функционирования и развития за счёт наилучшего управления организацией.

Цель оперативного контроллинга – координация системы управления для достижения текущих целей организации, а также принятие своевременных решений по оптимизации соотношения «затраты на управление организацией – прибыль».

Использование методологии стратегического и оперативного контроллинга в качестве инструмента поддержки деятельности менеджеров организаций может существенно повысить эффективность функционирования системы управления предприятием.

6. В работе мы рассмотрели, что требования к квалификации контроллеров в Казахстане во многом зависят от состояния внутренней и внешней среды конкретного предприятия. В связи с этим хотелось бы отметить, что процесс обучения контроллеров необходимо начать с самих руководителей предприятий.

Автором рекомендуется создать в Казахстане научно-исследовательский центр по изучению передового опыта в системе контроллинга, в функции которого входило бы также обучение и регулирование деятельности контроллинговых служб внутри страны.

7. Внедрение контроллинга выступает гарантией повышения конкурентоспособности предприятий и уровня жизни в стране.

По внедрению контроллинга в Республике Казахстан автором рекомендовано:

- для ведения контроллинга на предприятии нет необходимости создавать дополнительные структурные подразделения, что особенно нецелесообразно для предприятий малого и среднего бизнеса;

- функции службы контроллинга могут осуществлять финансовые отделы, планово-экономические структуры, а также контроллинг может функционировать в системе учета и контроля предприятия;

- так как контроллинг является подсистемой менеджмента, курировать вопросы осуществления контроллинга может один из заместителей первого руководителя предприятия без создания дополнительных звеньев управления;

- разработать методические положения по внедрению контроллинга в виде отдельных руководств и положений внедрению контроллинга в систему управления предприятием.

Возможности контроллинга в Казахстане используются на предприятии, когда:

- контроллер в своих оценках опирается не столько на отчетные данные о работе за прошлый период, а на предвидение перспектив развития важнейших областей деятельности;

- постоянное повышение требований, предъявляемых к контролеру и его службе, способствует систематическому поиску новых методов и инструментов контроллинга, инновациям, которые будут существенно помогать решению все более сложных задач;

- руководитель постоянно рискует, чтобы получить повышенные доходы для предприятия, а контроллер систематически измеряет, оценивает и соотносит риск с доходами.

В ближайшее время контроллинг в Казахстане будет ориентирован на разработку новых продуктов, технологий и методов организации труда и производства во всех функциональных сферах деятельности предприятия. Тогда мы можем надеяться на то, что контроллеры станут не привычными сегодня специалистами по учету и анализу, а реально востребованными помощниками руководителей предприятий различных отраслей народного хозяйства и форм собственности.

8. Автором рекомендуется на государственном уровне создать комитет по контролю и прогнозированию, в основные функции которого входило бы:



- разработка программ и поддержка процессов планирования и контроля деятельности приоритетных отраслей экономики Казахстана;
- организация сбора, измерения, анализа и интерпретации плановых и отчетных данных, а также внешней и внутренней информации;
- координация и интеграция процессов управления в сфере разработки инновационных программ развития экономики страны.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана «Третья модернизация Казахстана: глобальная конкурентоспособность» от 31 января 2017 года.
- 2 Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга //пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 800 с.
- 3 Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления //пер. с нем. Ю. Г. Жукова и С. Н. Зайцева / под ред. С. А. Николаевой. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 312 с.
- 4 Фракин О. Как мы ставили управленческий учет: заметки практика //Управление компанией. - 2003. -№ 8. – С.8-12.
- 5 Контроллинг как инструмент управления предприятием /под ред. Н.Г. Данилочкиной. - М.: Аудит, ЮНИТИ. - 2001. - 279 с.
- 6 Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих /пер. с нем. Ю.Г. Жукова /под ред. и с предис. д.э.н. В.Б. Ивашкевича.-2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1995. - 304 с.
- 7 Кузина А.Ф., Вишневская В.Г. Практический контроллинг в управлении бизнесом // <http://www.teoria-practica.ru/-7-2011/economics/kuzina-vishnevskaya.pdf>.
- 8 Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners /пер. с нем. — 2-е изд. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. — 269 с.
- 9 Райхман Т. Менеджмент и контроллинг. Одни цели - разные пути и инструменты // Международный бухгалтерский учет. - 1999. - N 5. - С.40-52.
- 10 Küpper H.-U.: Controlling – Konzeptionen: Aufgaben, Instrumente: Stuttgart, 2005.
- 11 Weber J. Marktorientiertes Controlling: Wiley-VCH Verlag GmbH, 2008.
- 12 Контроллинг /под ред. М.Л.Лукашевич, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001.- 248 с.
- 13 Рубцов С. В. Контроллинг как квинтэссенция научного менеджмента //Материалы Всероссийской конференции «Экономическая наука современной России».– М., 2000, ноябрь - 28-30. – Ч.2. – С.97-99.
- 14 Теплякова Т.Ю. Контроллинг. – Ульяновск: Ульяновский государственный университет, 2010.- 143 с.
- 15 Фалько С., Расселл К., Левин Л. и др. Контроллинг: национальные особенности – российский и американский опыт //Контроллинг. – 2009. -№ 1. – С.27-34.
- 16 Елшибекова К. Применение методов контроллинга в целях мониторинга рисков деятельности предприятия //Саясат-Policy. – 2007. - № 11. – С.38-40.
- 17 Демеуова Г. Методологические основы формирования контроллинга //Финансы Казахстана. – 2008. - № 4. – С. 50-57.

- 18 Глухова Н.Н. Развитие системы контроллинга на промышленном предприятии: автореф. ...канд.экон.наук. – Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2010. – 24 с.
- 19 Контроллинг как инструмент управления предприятием /под ред. Н.Г. Данилочкиной. - М.: Аудит, ЮНИТИ. - 2002. - 279 с.
- 20 Практические основы организации и внедрения службы контроллинга на предприятии //Деловая неделя: Новостной портал Украины. – 2003. –ноябрь - 20.
- 21 Демеуова Г.Т. Формирование и функционирование системы контроллинга в Казахстане: опыт оценки и расширение ее масштабов: автореф. ...док.экон.наук. – Алматы: Университет международного бизнеса, 2010. – 46 с.
- 22 Набок Р., Набок А. Американская и немецкая модели контроллинга //Финансовый директор. – 2007. - № 12.- С.8-16.
- 23 Карминский А.М. Внедрение контроллинга в организации: этапы и типичные ошибки // Элитариум: Центр дистанционного образования <http://www.elitarium.ru> – 2008. –март - 31.
- 24 Цуприк Г.Г. Координация системы управления предприятиями электроэнергетики на основе контроллинга: автореф. ...канд.экон.наук. - М: РГГУ, 2011. – 26 с.
- 25 Писчасов Ф., Попов Е. Инструментарий контроллинга [http://www.cfin.ru/management/controlling/controlling\\_overview.shtml](http://www.cfin.ru/management/controlling/controlling_overview.shtml)
- 26 Калиакпарова Г., Амирбекулы Е. Вопросы внедрения контроллинга в национальную экономику Казахстана // Экономика и статистика. – 2012. - № 4.- С.48-51.
- 27 Чернер Н. Виды контроллинга //Управляем предприятием: Электронный журнал. – 2013, апрель – 17. - № 4(27) / <http://consulting.1c.ru/journal>.
- 28 Алексеев П.И. Методы и инструменты оперативного контроллинга на промышленных предприятиях: дис...канд.экон.наук. - СПб: Санкт-Петербургский государственный инженерно-экономический университет, 2001. – 159 с.
- 29 Калиакпарова Г.Ш. Методы и инструменты контроллинга //КазЭУ хабаршысы. – 2010. - № 2. – С. 339-346.
- 30 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.
- 31 Смирнов С.А. Контроллинг: учебное пособие. – М.: МЭСИ, 2005. - 212 с.
- 32 Сафаров А. «Правильный контроллинг»: мнение практика //Управленческий учет. – 2006. - № 1.- С.18-30.
- 33 Лаута Ю.С., Герасимов Б.И. Создание системы контроллинга на промышленном предприятии – Тамбов: ТГУ, 2005. - 61 с.
- 34 Смачкова Л.В., Самойлов В.М. Роль и место контроллинга в управлении предприятием //Проблемы региональной экономики <http://www.lerc.ru>

- 35 Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. – М.: Финансы и статистика, Инфра-М, 2009. – 192 с.
- 36 Фалько С.Г. Контроллинг: современное состояние и перспективы //Российское предпринимательство. – 2001. - № 1 (13). – С. 96-101.
- 37 Орехов А.М. Методы экономических исследований: учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 392 с.
- 38 Ядов В.А. Социологическое исследование: методология, программа, методы. – Самара: Самарский университет, 1995. – 198 с.
- 39 Экономика предприятия /под ред. В.М.Семенова. – СПб: Питер, 2008. - 416 с.
- 40 Огнев Д.В. Основные элементы методологии контроллинга //Научная сессия МИФИ. – 2005. – Том 13 «Экономика и управление. Международное научно-технологическое сотрудничество». - С.1-2.
- 41 Карманова В.А., Круссер Н.Г. Роль контроллинга в совершенствовании корпоративного управления //Вестник научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования. – Сыктывкар: Сыктывкарский государственный университет. – 2006. -№ 1. – С.58-63.
- 42 Гусева И. Б. Методологические основы формирования системы контроллинга на промышленных предприятиях. – Нижний Новгород, 2008. – 551 с.
- 43 Антонов И.В. Сбалансированная система показателей в контроллинге (на примере нефтегазового холдинга) //Аудит и финансовый анализ. – 2006. -№ 1. – С.244-271.
- 44 Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. – М.: Финансы и статистика, 1987.–127 с.
- 45 Данилочкина Н. Управление управлением // Управляем предприятием: Электронный журнал. – 2013, сентябрь - № 8(8) //http:consulting. 1c.ru/journal.
- 46 Риск-контроллинг // <http://www.mnogodel.ru/ris.html>
- 47 Ревенков П.В. Совершенствование системы управления промышленными организациями на основе риск-контроллинга»: автореф. ...канд.экон.наук. – М.: Московская государственная академия приборостроения и информатики, 2004.- 28 с.
- 48 Кузакова О.А. Формирование механизма финансового контроллинга на предприятиях Российской Федерации: автореф. ...канд.экон.наук. – СПб: Санкт-Петербургский государственный инженерно-экономический университет, 2008. – 18 с.
- 49 Айдаров Л.А.Методы реализации экономической политики предпринимательских структур: контроллинг, мониторинг //Экономическое возрождение России. – 2005. – № 2. – С.47-52.
- 50 Ивашина Ю.А., Тихомирова О.И. Мониторинг и анализ отклонений как элемент системы контроллинга производства //Материалы секции «Управление, качество, безопасность и экология предприятий продуктов питания: Научно-информационный материал. – М.: МГУПП, 2010. – 25 ноября. – С.22-27.

51 Фофанов И.С. Аспекты управленческой деятельности в разрезе использования новых инфокоммуникационных технологий //Современная наука: актуальные проблемы теории и практики: Серия Естественные и Технические науки. – 2012. - № 4-5. – С.62-68.

52 Амирбекулы Е. О роли контроллера и его роли в управлении предприятием // Перспективные разработки науки и техники: материалы VIII Международной научно-практической конференции: Секция «Экономические науки». - Przemysl Nauka i studia, 2012, ноябрь - 07-15. - С. 28-35.

53 Боровкова В.А., Бойкова Ю.М. Некоторые аспекты повышения эффективности системы контроллинга на торговых предприятиях //Проблемы современной экономики. - № 1 (29). – С.275-278.

54 Концепция контроллинга: сущность и содержание: учебник онлайн // <http://uchebnik-online.com/132/720.html>.

55 Контроллинг // [ru.wikipedia.org/wiki/Контроллинг](http://ru.wikipedia.org/wiki/Контроллинг)

56 Гусева И. Б. Методологические основы формирования системы контроллинга на промышленных предприятиях: автореф. ...док.экон.наук. - Нижний Новгород – 2008. – 48 с.

57 Орлов А.И. «Шесть сигм» - система внедрения контроллинга и его эконометрических инструментов //Контроллинг. – 2008. - № 1. – С.68-73.

58 Панде П., Холп Л. Что такое «Шесть сигм?»: Революционный метод управления качеством. – СПб: М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 160 с.

59 Карминский А. М. Теоретические основы и методология построения систем контроллинга процессов управления промышленными предприятиями: дис...док. экон. наук. - М.: МГТУ им. Н.Э.Баумана, 2008. – 277 с.

60 О компании Лантманнен Юнибэйк Россия <http://www.lantmannen-unibake.com/ru/Russia/>

61 Симпозиум "Объединения контроллеров", 18-19 апреля 2008 г., г. Киев// <http://controlling.ru/symposium/103.htm>.

62 Компания Tchibo//<http://www.potrebiteli.ru/company/tchibo>

63 Информация о компании Tchibo //<http://company.unipack.ru/15402/>

64 Контроллинг: от финансовой отчетности к управлению компанией: Материалы международной конференции, 23-24 сентября 2010 года. – М., 2010.

65 Контроллинг: от финансовой отчетности к управлению компанией //Материалы международной конференции, 23-24 сентября 2010 года. – М., 2010.

66 Юсупова С.Я. Теория и практика внедрения системы контроллинга в условиях информационного общества: автореф... док.экон.наук. – М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2008. – 37 с.

67 Бурцев В.В. Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения //Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. - № 4. – С.23-30.

68 Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием //Проблемы теории и практики управления. – М., 2000. - № 4. – С.78-85.

69 Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства: Послание Главы Н.Назарбаева народу Казахстана. – 2012. – 14 декабря.

70 Сейдуманова М. Пищевая промышленность: перспективы развития //DK NEWS: Новостной портал . – 2013, июль - 13.

71 Сейдуманова М. Перспективы развития пищевой промышленности Казахстана //Курсивъ. - №23 (500). – 2013, июнь - 13.

72 Республика Казахстан. Министерство информации и коммуникаций. Государственная программа «Цифровой Казахстан» на 2017-2020 года: Проект //Zerde.gov.kz

73 Предварительные данные за 2016 год. – Астана: Агентство РК по статистике, 2017. – 131 с.

74 Промышленность Казахстана и его регионов, 2011-2015 гг.: Статистический сборник. – Астана: Агентство Республики Казахстан по статистике, 2017. - 208 с.

75 Предварительные данные за 2015 год. – Астана: Агентство РК по статистике, 2016. – 244 с.

76 Пищевая промышленность Казахстана: от плана к рынку //Институт Политических решений. – 2012. – 22 июля / <http://archive.is/1O7mb>.

77 Пищевая промышленность РК закончила год почти без потерь //<http://arhiv.profinance.kz/analysis/16374-sshnebya-ishcnyo-u-pbuyiscb-il-yis-gnp-n.html>

78 Гусев М.М. Формирование механизма производственного контроллинга на промышленных предприятиях: автореф. ...канд.экон.наук. – Краснодар, 2012.- 24 с.

79 Назарбаев Н.А. Стратегия «Казахстан-2050» Новый политический курс состоявшегося государства // <http://mod.gov.kz/mod-ru/index.php>

80 Медведев А. Как организовать службу контроллинга на предприятии и выбрать оптимальную модель организации службы контроллинга // <http://www.intalev.ua/library/articles/article.php?ID=24558>.

81 Анализ финансового состояния предприятия с использованием «финансового треугольника» контроллинга //Экономический анализ: теория и практика. – 2007. - № 6.- С.47-50.

82 Бибнев М.В. Обеспечение устойчивого развития предприятия на основе внедрения контроллинга: автореф. ...канд.экон.наук. – Нижний Новгород, 2007.- 27 с.

83 Коэффициенты рентабельности (Profitability ratios). //FTN trader [http://www.chat.ru/~ftn\\_trader/](http://www.chat.ru/~ftn_trader/)

84 АО «Рейтинговое агентство РФЦА» в рамках ежегодного пересмотра повысило рейтинг облигаций АО "Корпорация Цесна". – 2011. – 15 июля // <http://rfcaratings.kz/ru/node/76>.

85 Круссер Н. Г. Контроллинг как инструмент обеспечения стабильности организации в период кризиса // Корпоративное управление и инновационное развитие Севера. Вестник научно-исследовательского центра корпоративного

права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. - 2009. - № 2. - С. 47-58.

86 Ташенова С.Д. Экономические аспекты проведения контроллинга // [www.uprav.biz/materials/finance/view/6947.html](http://www.uprav.biz/materials/finance/view/6947.html)

87 Твердохлеб А.А. Возможности модуля Контролинг (CO) систем SAP R/3 // Контролинг. – 2007. - № 4. – С. 36-41.

88 Орлов А.И., Гуськова Е.А. Информационные системы управления предприятием в решении задач контроллинга // Контролинг. – 2003. - № 1 (5). – С.52-59.

89 Верещагина Л.С. Методология и инструментарий развития организационно-экономического механизма управления промышленным предприятием Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2012. – 508 с.

90 Кошанов А. Форсированная индустриализация и инновационная стратегия // Общество и экономика. – 2010. - № 9. – С.3-26.

91 Чурилова А.Н. Особенности внедрения и развития системы контроллинга на предприятиях пищевой промышленности // Экономика, управление и учет на предприятии. – 2013. -№ 1.- С.46-51.

92 Практические основы организации и внедрения службы контроллинга на предприятии // <http://www.dn-weekly.kiev.ua/fin/520-prakticheskie-osnovy-organizacii-i-vnedrenija.html>.

93 Анискин Ю. П., Павлова А.М. Планирование и контролинг. – М.: Омега-Л, 2007.- 280 с.

94 Курмангалиева А.К., Турсынбаева Ж.Е. Система контроллинга в управлении деятельностью предприятий // Материалы международной научно-практ.конф. «Экономическая безопасность субъектов хозяйствования: проблемы и механизмы обеспечения». – Екатеринбург: Российский государственный профессионально-педагогический университет, 2013. – С. 25-30.

95 Пич Г., Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки // Проблемы теории и практики управления. - М., 2001. — №3.- С.102-107.

96 Шеффер У. Должен ли контролинг выполнять функцию контроля // Проблемы теории и практики управления. – М., 2002. - № 5. – С.62-67.

97 Круссер Н.Г. Контролинг как инструмент координации процессов управления при реализации стратегии предприятия: Дис. на соиск. уч.степени к.э.н. – Сыктывкар: Сыктывкарский государственный университет, 2006.

98 Бибнев М.В. Обеспечение устойчивого развития предприятия на основе внедрения контроллинга: автореф. ...канд.экон.наук.– Нижний Новгород, 2007.

99 Павленков М.Н. Развитие теории и методологии контроллинга как механизма повышения эффективности управления промышленным предприятием: дис...док.экон.наук: 08.00.05. – Нижний Новгород, 2009. – 413 с.

100 Эльгер П. Научные основы функционирования контроллинга // <http://elger.ru/archives/637>. - 17 июля 2011 г.

101 Гуляева Е.Л. Развитие и практика контроллинга (на примере организаций нефтяной отрасли): дис... канд.экон.наук: 08.00.05. – Пермь: Пермский государственный университет, 2003. – 236 с.

102 Адова И.Б., Разумович И.В. Финансовый контроллинг: учебное пособие. – Новосибирск: Изд-во НГТУ, 2003. – 124 с.

103 Круглов М.Г., Шишков Г.М. Человеческий фактор //http: www.iso9000ff.ru/docs/art\_07.html

104 Данилочкина Н.Г. Контроллинг: Курс лекций. - М.: ЮНИТИ, 2002.- 243 с.

105 Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием.- М.: ЮНИТИ, 2007. – 280 С.

106 Попченко Е.Л. Контроллинг как организационно-экономический механизм повышения эффективности управления организацией: дис... канд.экон.наук. – Саратов: Поволжская академия государственной службы им. П.А.Столыпина, 2005. – 218 с.



**Калиакпарова Гульнар Шаймардановна**

**РАЗВИТИЕ КОНТРОЛЛИНГА  
В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ  
ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Монография

*Подписано в печать 05.07.2017 г.  
Формат 60x84/16. Бумага офсетная  
Условно 8,57 п.л. Заказ № 162. Тираж 500 экз.*

---

*Отпечатано Издательский дом «Интеллект»  
071400 г. Семей, ул. Шугаева, 4, тел. 63-12-17*