

УДК 330.1:338.24  
DOI 10.14258/epb202334

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ КОНЦЕПТУАЛЬНЫХ ОСНОВ КОНТРОЛЛИНГА

Е. А. Гвоздева

Алтайский государственный университет (Барнаул, Россия)

Ситуация экономической турбулентности, в которой оказались современные хозяйствующие субъекты, диктует необходимость применения прогрессивных подходов к управлению, к числу которых относят контроллинг. Изучение эволюции взглядов на контроллинг необходимо для объективной оценки современного состояния данной концепции, перспектив ее развития на отечественных предприятиях.

В статье представлены теоретические аспекты становления концепции контроллинга, отражены взгляды наиболее известных зарубежных и отечественных исследователей в области контроллинга относительно сущности данной категории. Приведена систематизация подходов к определению понятия «контроллинг», предложен авторский подход трактовки данного понятия с учетом современных тенденций развития теории и практики менеджмента. Формулируя определение понятия «контроллинг», автор акцентирует внимание на взаимосвязи концепции контроллинга и процессного управления.

**Ключевые слова:** контроллинг, концепция контроллинга, управленческий учет, контроль, процессный подход.

## THEORETICAL ASPECTS OF DEVELOPMENT OF THE CONCEPTUAL FOUNDATIONS OF CONTROLLING

E. A. Gvozdeva

Altai State University (Barnaul, Russia)

The situation of economic uncertainty dictates the need to apply progressive approaches to management, which include controlling. The study of the evolution of views on controlling is necessary for an objective assessment of the current state of this concept, the prospects for its development in domestic enterprises.

The article presents the theoretical aspects of the formation of the concept of controlling, reflects the views of the most famous foreign and domestic researchers in the field of controlling regarding the essence of this category. The systematization of approaches to the definition of the concept of “controlling” is given, the author's approach to interpreting this concept is proposed, taking into account modern trends in the development of management theory and practice. Formulating the definition of the concept of “controlling”, the author focuses on the relationship between the concept of controlling and process management.

**Keywords:** controlling, concept of controlling, management accounting, control, process approach.

Концепция контроллинга получила широкое распространение в теории и практике управления. Однако полемика относительно теоретического содержания данной категории, а также концептуальные дискуссии в области контроллинга продолжают. Вопрос трактовки понятия «контроллинг» имеет не только важное научно-теоретическое, но и практическое значение. Многообразие подходов к определению сущности контроллинга привело к формированию различ-

ных взглядов на содержание процесса организации контроллинга на предприятии.

Наиболее известным считают определение понятия «контроллинг», данное немецким экономистом Д. Ханом в работе «Планирование и контроль: концепция контроллинга», согласно которому, «контроллинг — это автоматизированная система управления управлением». Главной задачей контроллинга, по мнению ученого, является «информационное обеспечение, ориентированное

на результат управления предприятием». Д. Хан выделял две функции контроллинга: контроль и планирование [1, с. 224].

Ряд исследователей в своих трудах отождествляют понятия «контроллинг» и «управленческий учет». Так, Т. Рейхманн в качестве основной задачи контроллинга выделял задачу обеспечения менеджмента компании информацией, необходимой для принятия решений. Информационная поддержка принятия решений традиционно выступает в качестве задачи управленческого учета. Аналогичной точки зрения придерживался П. Прайссер, который писал о контроллинге как о «выходящем за рамки одной функции управленческом инструменте, поддерживающем внутрифирменный процесс управления и принятия решений с помощью целенаправленного подбора и обработки информации» [2].

Немецкий экономист П. Хорват интерпретировал контроллинг как «комплексную межфункциональную концепцию управления». Согласно позиции ученого, главной целью концепции контроллинга выступает координация управленческих функций по планированию, контролю и информационному обеспечению [3, с. 17]. П. Хорват указывал на ошибочность мнения, согласно которому контроллинг отождествляется с контролем. Интересен также взгляд автора на организацию контроллинга на предприятии. По его мнению, необязательно выделение обособленного организационного звена контроллинга, это определенная область задач, которая может выполняться действующими сотрудниками.

Другой немецкий экономист Х.-Ю. Кюппер представлял систему управления предприятием в виде отдельных подсистем и считал ключевой функцией координации существующей системы. Каждая подсистема имеет собственные цели, согласованность которых обеспечивает контроллинг и тем самым способствует достижению системы целей предприятия. Такая широкая интерпретация, по словам самого автора, несла в себе опасность того, что задачи контроллинга становятся «всеохватывающими и не могут быть беспрепятственно отделены от задач других подсистем управления» [1, с. 225].

Последователем концепции контроллинга П. Хорвата и Х.-Ю. Кюппера стал И. Вебер. В его интерпретации цель контроллинга — координация системы менеджмента. Исследователь особое значение в процессе контроллинга отдавал вопросам планирования, контроля и информирования. И. Вебер, как и Х.-Ю. Кюппер, не связывал контроллинг с процессами постановки целей.

Аналогичной точки зрения в вопросах формулировки задач контроллинга придерживался

Д. Шнайдер, по мнению которого, главная задача контроллинга — координация системы управления. Функции контроллинга ученый разделял на два блока: планирование и учет. В рамках функции планирования разрабатываются отдельные планы предприятия, которые затем сводятся в единый план. Внутренний производственный учет необходим в целях контроля за реализацией планов и сбора информации для последующего планирования [1, с. 226].

У. Шеффер и Р. Герсне считали основной функцией контроллинга поддержку менеджмента. Анализируя деятельность контроллера в процессе реализации функций контроллинга, У. Шеффер называл контроллера «экономическим консультантом менеджера» [2].

Значительный вклад в становление концепции контроллинга внесли Э. Майер и Р. Манн, которые интерпретировали контроллинг как «систему мышления и управления» [4]. По их мнению, контроллинг объединяет в общую систему функции учета, планирования, анализа и контроля для достижения определенной цели функционирования предприятия.

Немецкий ученый-экономист Х. Й. Фольмут в качестве главной цели контроллинга называл «обеспечение долгосрочного существования фирмы». Основные задачи контроллинга — «планирование, контроль и регулирование». В своих трудах исследователь подробно описал инструменты контроллинга, обеспечивающие взаимосвязь стратегического и оперативного управления.

В статье «Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки» Г. Пич и Э. Шерм определили понятие «концепция контроллинга» как «совокупность суждений о его функциональном разграничении, институциональном оформлении и инструментальной вооруженности в контексте целей предприятия, релевантных контроллингу, и целей контроллинга, вытекающих из целей предприятия» [5]. Данной формулировкой понятия «контроллинг» авторы поставили акцент на подчиненности целей организации контроллинга целям существования предприятия.

Теоретические исследования содержания понятия «контроллинг» определили два основных концептуальных подхода в интерпретации его сущности: англо-саксонский (американский) и европейский (германский) [6]. Для данных направлений характерны как терминологические различия, о которых говорилось выше, так и концептуальные.

В рамках европейской модели прослеживается тенденция к академизации контроллинга. На раннем этапе своего развития европейская модель представляла контроллинг преимущественно

но как инструмент информационного обеспечения, реализующий функцию координации системы управления. Англо-саксонский подход, напротив, предполагает более прагматический характер. Контроллинг рассматривается в тесной взаимосвязи с менеджментом, интерпретируется как один из важнейших элементов системы управленческого учета.

Российская практика внедрения контроллинга представляет собой синтез немецкой и англо-американской модели. В отечественной экономической науке интерес к контроллингу стал появляться в начале 1990-х гг. в связи с переходом к рыночной экономике. Фонетическое сходство двух слов — русского «контроль» и английского «control», а также соотнесение данного понятия с понятием «координация» породили множество интерпретаций.

Наиболее известны исследования в области контроллинга таких отечественных авторов, как Е. А. Ананькина, Н. Г. Данилочкина, А. М. Карминский, С. Г. Фалько.

Е. А. Ананькина и Н. Г. Данилочкина описывают контроллинг как часть финансово-экономической деятельности предприятия. По мнению авторов, контроллинг представляет собой «функционально обособленное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений» [7].

Акцентировать внимание на функции поддержки менеджмента склонны также А. М. Карминский и С. Г. Фалько, которые представляли контроллинг как «ориентированную на перспективу систему информационно-аналитической, методической и инструментальной поддержки руководства при реализации цикла управления по всем функциональным сферам предприятия и процессам». В организационной структуре предприятия, по мнению авторов, контроллинг должен рассматриваться как обособленный структурный элемент.

Проводя параллель с трактовкой исследуемого понятия зарубежными авторами, необходимо отметить, что во многом представления о контроллинге отечественными авторами, рассмотренные выше, созвучны с толкованием данного понятия У. Шеффером, Р. Герсне, П. Хорватом [8].

Специфика современных проблем управления заключается в необходимости учитывать темпы изменений окружающего мира. Постоянно меняющееся рыночное пространство требует соответствующих изменений в существующих методах

и системах управления. Перманентная трансформация контроллинга на предприятии приводит к необходимости теоретического переосмысления содержания данного понятия.

Контроллинг остается предметом исследования и в трудах современных авторов. Так, Е. Г. Бергер определяет контроллинг как ориентированную на достижение целей интегрированную систему информационно-аналитической и методической поддержки руководителей в процессе планирования, контроля, анализа и принятия управленческих решений по всем функциональным сферам деятельности предприятия.

Т. А. Куликова, формулируя определение понятия «контроллинг», делает акцент на том, что контроллинг связан с экономической деятельностью предприятия и реализацией финансово-экономической функции [9].

В книге «Управленческий контроллинг бизнес-процессов» А. А. Сиганьков определяет контроллинг как систему управления процессом достижения конечных целей и результатов деятельности предприятия.

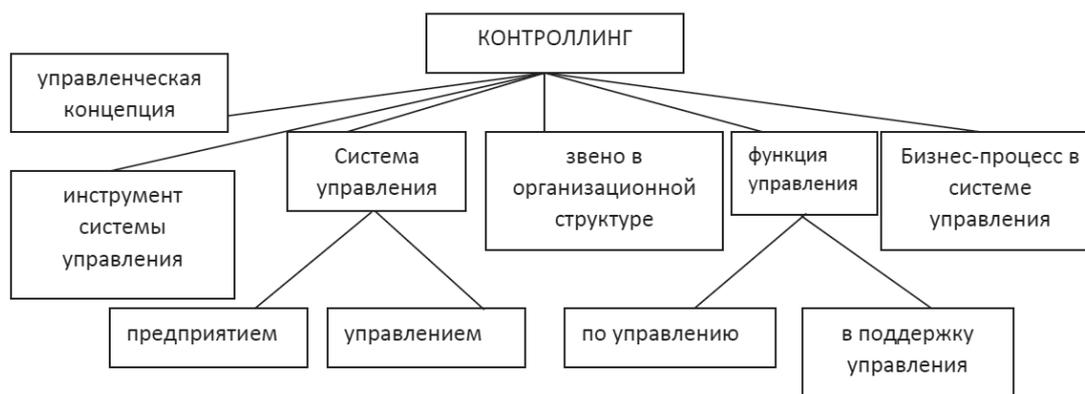
Рассматривая эволюцию понятия «контроллинг», В. В. Даринская отмечает особую актуальность контроллинга в России в настоящий момент в связи с реализацией масштабной государственной программы по внедрению информационных технологий (программы формирования цифровой экономики). Контроллинг как система информационной поддержки принятия решений в этом вопросе может сыграть ключевую роль [10].

Проведенный анализ дает возможность систематизировать определения понятия «контроллинг», представленные в научных трудах зарубежных и отечественных авторов (рис.).

Раскрывая содержание категории «контроллинг», исследователи в данной области акцентируют внимание на отдельных составляющих контроллинга. В результате многообразия подходов к толкованию сущности исследуемой категории разрушается целостность содержания данного понятия.

Систематизация определений понятия «контроллинг» позволяет сделать вывод о том, что между ними нет принципиальных противоречий. Так или иначе все исследователи связывают контроллинг с системой управления предприятием.

Наиболее актуальным, на наш взгляд, является определение категории контроллинга, данное А. А. Сиганьковым. Автор рассматривает контроллинг во взаимосвязи с процессным подходом к управлению. Считаем, что на современном этапе развития теории и практики контроллинга данное определение заслуживает особого внимания.



Систематизация подходов к определению понятия «контроллинг»

Контроллинг и процессный подход имеют определенные точки соприкосновения. Во-первых, и процессный подход, и контроллинг появились как ответ на новые вызовы рынка, связанные с необходимостью качественного улучшения деятельности бизнеса. Во-вторых, обе концепции представляют собой обоснованный путь к достижению целей бизнеса, иначе говоря, применяются для достижения стратегических и оперативных целей хозяйствующих субъектов.

На современном этапе развития менеджмента симбиоз контроллинга и процессного подхода могут дать максимальный эффект в вопросах совершенствования управленческих систем бизнеса.

В связи с вышесказанным считаем возможным рассматривать контроллинг как концепцию управления, направленную на достижение системы стратегических и оперативных целей бизнеса посредством обеспечения взаимосвязи между бизнес-процессами, их целями и конкретными результатами. Данное определение, по нашему мнению, наиболее полно отражает сущность исследуемой категории в соответствии с последними тенденциями развития теории и практики менеджмента, что находит подтверждение в следующих его составляющих:

— Концепция управления. Интерпретация контроллинга как концепции управления, во-первых, подчеркивает направленность на стратегию действий, представляет контроллинг как некую руководящую идею. В современных условиях контроллинг не может строиться только на анализе

динамики показателей прошлых периодов, он должен опираться на экспертные формы прогнозирования. Во-вторых, указывает на системность данного подхода к управлению.

— Направленность на достижение системы стратегических и оперативных целей бизнеса. Данное положение, по сути, конкретизирует предыдущее и отражает основную цель построения контроллинга.

— Предполагает установление взаимосвязей между бизнес-процессами, их целями и конкретными результатами. Построение эффективной системы менеджмента возможно только при условии установления взаимосвязей между бизнес-процессами и их целями. Бизнес-цель должна быть четко сформулирована, представлена в виде конкретного измеримого результата, движение к которому можно проследить по мере реализации бизнес-процессов.

Таким образом, исследование эволюции представлений о контроллинге свидетельствует о длительном пути становления данной концепции. На современном этапе контроллинг пребывает в перманентном развитии, поскольку быстро меняющаяся экономическая ситуация требует адекватной реакции со стороны науки и бизнеса. По мере усложнения управленческих задач необходим дальнейший поиск направлений совершенствования управленческих систем, вариантов оптимального сочетания инструментов менеджмента. Одним из таких вариантов может стать синтез концепции контроллинга и процессного управления.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Хан Д. Пик: Планирование и контроль: концепция контроллинга: учебник. М., 1997. С. 765.
2. Литвинова И. А. Международный опыт эволюции контроллинга и его использование в России // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2019. № 12. С. 100–107.
3. Концепция контроллинга: управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / пер. с нем. под ред. В. Григорьева. М., 2006. С. 269.

4. Касюк Е. А. Развитие концептуальных подходов к пониманию сущности категории «контроллинг» // Вестник Сибирского института бизнеса и информационных технологий. 2022. Т. 11. № 3. С. 81–88.
5. Пич Г., Шерм Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки // Проблемы теории и практики управления. 2001. № 3. С. 102–107.
6. Королев В. А., Калашников А. А., Передерева Е. В. Анализ концептуальных основ контроллинга: понятие, сущность, методы и инструменты // Вестник ВГУ. Серия: экономика и управление. 2018. № 3. С. 30–35;
7. Данилочкина Н. Г., Боброва М. Б., Проскуряков В. А. Теоретическое обоснование системы антикризисного финансового контроллинга на предприятии // Вестник Университета. 2017. № 10. С. 112–115.
8. Гвоздева Е. А. Исследование содержания понятия «контроллинг» // Проблемы и перспективы развития экономики и менеджмента в России и за рубежом. Рубцовск, 2017. С. 263–267.
9. Куликова Т. А. Развитие инструментария контроллинга производства // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. 2021. № 1. С. 65–77.
10. Даринская В. В. Эволюция концепции контроллинга // Научно-теоретический журнал. 2021. № 4. С. 64–70.

## REFERENCES

1. Han D. P&C: Planning and Control: The Concept of Controlling: textbook. Moscow, 1997. 765 p.
2. Litvinova I. A. International experience in the evolution of controlling and its use in Russia. Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law. 2019. No. 12. Pp. 100–107.
3. The concept of controlling: Management accounting. Reporting system. Budgeting. Translation from German, edited by V. Grigoriev. Moscow, 2006. 269 p.
4. Kasyuk E. A. Development of conceptual approaches to understanding the essence of the category “controlling”. Bulletin of the Siberian Institute of Business and Information Technologies. 2022. Vol. 11. No. 3. Pp. 81–88.
5. Pich G., Sherm E. Refinement of the content of controlling as a function of management and its support. Problems of theory and practice of management. 2001. No. 3. Pp. 102–107.
6. Korolev V. A., Kalashnikov A. A., Peredereva E. V. Analysis of the conceptual foundations of controlling: concept, essence, methods and tools. Vestnik VGU. Series: economics and management. 2018. № 3. Pp. 30–35.
7. Danilochkina N. G., Bobrova M. B., Proskuryakov V. A. Theoretical substantiation of the system of anti-crisis financial controlling at the enterprise. Bulletin of the University. 2017. No. 10. Pp. 112–115.
8. Gvozdeva E. A. Study of the content of the concept of “controlling”. Problems and prospects for the development of economics and management in Russia and abroad. Rubtsovsk, 2017. Pp. 263–267.
9. Kulikova T. A. Development of production controlling tools. Models, systems, networks in economics, technology, nature and society. 2021. No. 1. Pp. 65–77.
10. Darinskaya V. V. Evolution of the concept of controlling // Scientific and theoretical journal. 2021. No 4. Pp. 64–70.

Поступила в редакцию: 15.05.2023.

Принята к печати: 30.06.2023.