

ВНЕДРЕНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА НА ПРОМЫШЛЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Т.Н. Мызникова¹, М.И. Бажанова¹, М.В. Белов²

¹ Южно-Уральский государственный университет, г. Челябинск, Россия

² ООО «Бриз» г. Челябинск, Россия

Статья посвящена проблеме внедрения системы управленческого учета и контроллинга на промышленном предприятии с учетом специфики их функционирования в российской экономике. Цель исследования – разработка рекомендаций по развитию и внедрению системы управленческого учета и контроллинга на российских предприятиях как факторов повышения эффективности их управления. По результатам анализа основных подходов к толкованию терминов «управленческий учет» и «контроллинг», отраженных в трудах отечественных и зарубежных экономистов, дано толкование данных категорий, а также указана их взаимосвязь, место и роль в деятельности промышленных предприятий. Согласно проведенному в статье исследованию система управленческого учета имеет возможность самостоятельного существования, выступая при этом одним из элементов формирования системы контроллинга с позиции развитой поддержки системы управления организацией. Рассмотрены основные концепции контроллинга, как основы механизма, способствующего повышению эффективности принимаемых управленческих решений, а также повышению результативности деятельности компании в целом. На основе обобщения мирового опыта, а также учитывая специфику российской экономики, предложена модель внедрения системы контроллинга на промышленном предприятии как совокупность последовательно реализуемых этапов. Отличительными особенностями данной модели является учет всех ключевых причин, замедляющих процесс внедрения служб контроллинга на российских промышленных предприятиях, а также базирование на принципах и правилах, положенных в основу создания эффективной службы контроллинга.

Ключевые слова: промышленное предприятие, управленческий учет, контроллинг, система контроллинга.

Введение

На текущий момент под воздействием усиления процессов рыночной конкуренции перед большинством предприятий остро стоит вопрос быстрого реагирования на постоянно меняющиеся факторы внешней и внутренней среды. На первый план выходит потребность принятия эффективных управленческих решений в условиях факторов неопределенности и связанного с ними высокого предпринимательского риска с целью осуществления управления стратегическим развитием предприятия в условиях реализации концепции долгосрочного планирования.

Возросшая потребность непрерывного совершенствования используемых технологий, а также методов и инструментов управления в рамках деятельности конкретных предприятий с целью повышения эффективности их финансово-хозяйственной деятельности и обеспечения лидирующих устойчивых позиций на рынке порождает необходимость поиска таких подходов в осуществлении управления предприятием, которые позволят топ-менеджменту не только усовершенствовать структуры управления с позиции функционального взаимодействия, создав при этом достаточную информационную базу, но и на этой основе обеспечить эффективность принимаемых управленческих решений, нацеленных как на краткосрочную,

так и на долгосрочную перспективы. Это в конечном итоге позволит существенно повысить эффективность управления предприятием в целом.

Ключевую роль в повышении эффективности деятельности большинства предприятий играют управленческий учет и контроллинг. Основной целью управленческого учета на сегодняшний день является обеспечение управленческого персонала всей необходимой информацией для принятия наиболее эффективного управленческого решения в рамках осуществляемой финансово-хозяйственной деятельности компанией. Контроллинг же в свою очередь в большинстве случаев способствует созданию наиболее эффективной информационно-аналитической базы, главной целью которой является ориентация на стратегическое управление предприятием.

На основании вышеизложенного особенно актуальными на сегодняшний день в рамках деятельности отечественных промышленных предприятий являются вопросы разработки теоретических, методических, экономических, организационных, информационных и иных не менее важных аспектов управленческого учета и контроллинга. Причем перед российскими предприятиями остро стоит вопрос о месте и роли управленческого учета и контроллинга в их деятельности. Наблюдается существенная вариация мнений и подходов к толкованию

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

принципов функционирования данных систем, также отсутствуют сложившиеся традиции их использования ввиду малого отечественного опыта.

1. Теория

На сегодняшний день довольно актуальным вопросом является исследование соотношений категорий «контроллинг» и «управленческий учет».

Для понимания взаимосвязи указанных выше категорий, а также их места и роли в деятельности предприятий обратимся к анализу основных подходов к толкованию термина «управленческий учет», отраженных в трудах отечественных и зарубежных экономистов.

Довольно подробная систематизация существующих подходов к толкованию термина «управленческий учет» представлена в работе Хоружий Л.И. [8] «Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве» (см. таблицу).

Сам же Хоружий Л.И. [8] на основании проведенного анализа предлагает толковать управленческий учет как некую учетно-управленческую систему, отображающую направление и характер

сформировавшихся управленческих отношений в организации на основе идентификации фактов хозяйственной деятельности компании путем получения всей необходимой для этого управленческой информации. Причем управленческая информация, по мнению данного экономиста, выступает в качестве некоего продукта, предназначенного для различных категорий пользователей с учетом иерархии уровней управления, которая позволяет в динамике с минимальной вероятностью возникновения ошибки репрезентативности осуществлять выбор тех или иных вариантов управленческих решений.

Необходимо отметить, что в процессе эволюции управленческой мысли существенно менялись и взгляды на управленческий учет. Кроме того, существенное влияние на данный процесс оказал процесс глобализации экономики.

Целесообразно отметить, что, по мнению ряда исследователей, дифференциация мнений относительно содержания категории «управленческий учет» обусловлена также географическими факторами. Так, например, Аврова И.А. [1] выделяет

Интерпретация сущности управленческого учета [8]

Ф.И.О. сторонников подхода	Содержание подхода
Ноубс К., Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж., Грей Дж., Риккетс Д., Ришар Ж., Чумаченко Н.Г., Наробаев К.Н., Сатубалдин С.С., Соколов Я.В., Соколов В.Я., Безруких П.С., Додонов А.А., Кондраков Н.П., Краснова Л.П., Стуков С.А., Мизикоский Е.А., Николаева О.Е., Шишкова Т.В., Михалкевич А.П., Белый И.Н., Папковская П.Я.	Управленческий учет – традиционный вид учета в системе бухгалтерского учета, направленный на учет производственных затрат, а также калькулирование себестоимости
Скоун Т., Паркер Р.Х., Друри К., Мюллендорф Р., Карренбауэр М., Энтони Р., Рисс Дж., Шермет А.Д., Волков И.М., Шапигузов С.М., Полковский Л.М., Вахрушина М.А., Контрадота И.Г., Панков Д.А., Керимов В.Э., Минина Е.В., Алборов Р.А., Бодрикова С.В.	Управленческий учет – некая автономная подсистема в рамках системы бухгалтерского учета компании, основанная на принципах производственного учета
Бриттон Э., Ватерстон К., Нидлз Б., Андресон Х., Колдуэлл Д., Яругова А., Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н., Николаева С.А., Карпова Т.П., Врублевский Н.Д., Ткач В.И., Ткач М.В., Касьянова Г.Ю., Колесников С.Н., Зудилин А.П., Бутынец Ф.Ф., Давидюк Т.В., Пизенгольц М.З., Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю., Ширококов В.Г.	Управленческий учет – это некая интегрированная система для целей управления компанией, направленная на формирование управленческой информации, необходимой для реализации процессов планирования, контроля, анализа доходов и расходов компании, а также результатов ее финансово-хозяйственной деятельности
Мариати Ш., Аллен С., Манн Р., Майер Э., Вандер Вил Р., Палий В.Ф., Палий В.В., Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г., Дерипаска О.В., Долгов Л.Е., Кукина С.А., Сенько С.А., Эренбург М.В.	Управленческий учет – новая информационная система, нацеленная на внутреннее оперативное управление, в основе которой лежит анализ поведенческих и мотивационных аспектов деятельности персонала компании с учетом их информационного обеспечения
Райан Б., Бромвич М., Бхимани А., Иннз И., Симмондз К., Лорд Б.Р., Каплан Р., Нортон Д., Шанк Дж., Говиндараджан В., Кинг А.М., Уорд К., Бреславцева Н.А. Ткач В.И., Богатая И.Н.	Управленческий учет – это совокупность процессов в рамках деятельности компании по отображению финансово-учетных проблемы, планирования, анализа и контроля, главной целью которых является разработка бизнес-стратегий и обеспечение их эффективных реализаций

дифференциацию толкования управленческого учета с учетом специфики деятельности предприятий в рамках той или иной страны:

– в Германии как таковой термин «управленческий учет» не применяется, вместо него широко используется такое понятие как «исчисление затрат и результатов»;

– в США, Англии и Канаде под управленческим учетом подразумевают некую систему, включающую в себя планирование, учет, контроль, анализ выручки и издержек, а также финансовые и производственные инвестиции;

– во Франции взамен управленческого учета получил широкое распространение термин «маржинальный учет», который сводится к поиску и обоснованию управленческих решений с позиции расчета показателей маржинального дохода;

– в России наиболее часто под управленческим учетом понимают некую систему сбора и интерпретации информации о затратах и себестоимости продукции.

На сегодняшний день сформировалось два основных подхода к содержанию управленческого учета и места контроллинга в нем [2, 7]:

– информационный, в рамках которого управленческий учет трактуется как часть некой информационной базы, главной целью которой является обеспечение функционирования управленческой системы в целом, в том числе и системы контроллинга;

– синонимический, предполагающий отождествление систем управленческого учета и контроллинга.

Рассмотрим каждое направление управленческой мысли и исследуем роль контроллинга в нем более подробно.

Как было отмечено выше, информационный подход базируется на допущении о том, что управленческий учет выступает некой информационной основой системы управления компанией в целом, в том числе и контроллинга как системы, нацеленной на подготовку проектов управленческих решений и непрерывную разработку корректирующих их мероприятий. В рамках данного подхода управленческий учет служит неким механизмом передачи информации, необходимой для принятия качественных управленческих решений с целью повышения эффективности деятельности компании. Причем место управленческого учета среди других систем организации финансовой информации в зависимости от специфики деятельности компании может существенно меняться. Например, управленческий учет может быть автономной системой по отношению к финансовому учету или частью системы бухгалтерского учета, либо может быть тесно связан с налоговым учетом и др.

Управленческий учет эволюционирует с позиции смены его концепций. Это определяет его место в системе управления предприятием, что

проявляется в виде набора инструментов и технологий. На смену традиционной модели (акцент внимания на калькуляции себестоимости продукции, а также на контроллинге финансовых показателей деятельности компании) приходит современная модель (внедрение в практику управленческого учета стратегических технологий планирования, бюджетирования и анализа). При этом смена концепций управленческого учета сопровождается постоянным усложнением бизнес-процессов, что в конечном итоге приводит к формированию потребности создания другой более сложной системы управления компанией – контроллингу.

С учетом всего вышесказанного представим соотношение категорий «Управленческий учет» и «контроллинг» с позиции информационного подхода (рис. 1).

Синонимический подход, как было отмечено выше, предполагает толкование сущности управленческого учета и контроллинга как синонимов. При этом контроллинг представляет собой некую управленческую концепцию, охватывающую такие сферы деятельности компании как учет, финансы, маркетинг, менеджмент и др. Он интегрирует и координирует деятельность различных служб и структурных подразделений компании, нацелен на достижение оперативных и стратегических целей организации.

Выделение подходов к определению сущности управленческого учета и контроллинга является довольно условным, так как мнения большинства экономистов эволюционируют [9–15], что приводит к неоднозначной трактовке одного и того же явления с целью акцента внимания на разных его аспектах. Взаимная иерархия контроллинга и управленческого учета на сегодняшний день все еще остается спорным вопросом. При этом в большинстве литературных источников [5, 6] контроллинг рассматривается как система, ориентированная на выполнение миссии компании путем оказания помощи ее руководству. Она позволяет планировать, прогнозировать, анализировать и корректировать выбранные варианты управленческих решений с учетом постоянно меняющихся факторов внешней и внутренней среды. Циклическое развитие процессов экономики обуславливает смену резкого вычленения контроллинга из информационной управленческой среды на его полную идентификацию с системой управленческого учета. Однако не зависимо от того, как будут отнесены исследуемые категории, системы управленческого учета и контроллинга, в конечном итоге, должны обеспечивать в своей совокупности ряд следующих позиций:

– взаимосвязь локальных и стратегических задач в рамках деятельности конкретного предприятия;

– высокое качество информационного обеспечения всех подразделений компании;



Рис. 1. Информационный подход: управленческий учет как информационная основа контроллинга

– возможность обмена информацией между структурными подразделениями для реализации функций контроля, анализа и внесения всех необходимых корректировок в разработанные ранее планы.

Для понимания роли управленческого учета и контроллинга в системе управления промышленным предприятием обратимся к сложившейся отечественной и мировой практике исследования данного вопроса, согласно которой существуют два подхода [7]:

- бухгалтерский;
- управленческий.

Сторонником бухгалтерского подхода является такой известный отечественный ученый, как Ивашкевич В.Б. [3, 4]. В своих работах он вводит термин «бухгалтерский управленческий учет». Исследование теории и практики управления свидетельствует о том, что существенной ошибкой многих отечественных предприятий является попытка замены управленческого учета на более модифицированный бухгалтерский учет. При этом довольно часто забывается основная цель бухгалтерского учета – учет затрат, калькулирование себестоимости продукции, расчет и учет результатов финансово-хозяйственной деятельности и формирование всей необходимой для внешних и внутренних пользователей информации. Следует отметить, что бухгалтерский учет ориентирован, прежде всего, на свершившиеся в прошлом факты хозяйственной деятельности. В то время как управленческий учет акцентирует свое внимание на планировании и прогнозировании деятельности компании в будущем. Последнее утверждение отражает управленческий подход к управленческому учету как к системе, ориентированной на поддержку руководства компании для цели разработки и принятия эффективных управленческих решений.

Аналогичная ситуация наблюдается применительно к роли и месту контроллинга в системе управления предприятием.

II. Результат

Ранее были описаны две точки зрения на сущность и наполнение категории «контроллинг». Причем проведенное выше исследование свидетельствует, что довольно часто контроллинг отождествляют с интегрированным управленческим учетом, что, по мнению ряда экономистов [7], является не совсем верным. Контроллинг не ограничивается интегрированным учетом, он предполагает координацию не только внутренних процессов управления, но и обеспечивает взаимодействие внутренних и внешних сред организации между собой. С точки зрения построения «идеальной» модели функционирования бизнеса контроллинг нацелен на поиск точек соприкосновения между различными составляющими менеджмента по функциональному направлению, адаптируя эту модель к постоянно меняющимся условиям внешней среды. Этот механизм способствует повышению эффективности принимаемых управленческих решений, а также повышению результативности деятельности компании в целом. В основу функционирования данного механизма будут положены следующие концепции контроллинга:

– контроллинг, ориентированный бухгалтерский учет – использование информации, аккумулированной в рамках системы бухгалтерского учета, акцент внимания делается на достижение финансовых показателей деятельности компании посредством составления финансовой отчетности и использования методов учета;

– контроллинг, ориентированный на информацию – использование количественной и качественной информации, источником которой выступают все хозяйственные процессы компании, воз-

возможность более глубокого анализа бизнес-процессов организации;

– контроллинг, ориентированный на управление – ориентация на информационные базы подсистем и системы управления, реализация функций координации и адаптации через комбинирование подсистем управления, а также мониторинг внешней среды.

На основании изложенных выше концепций контроллинг может рассматриваться как некий результат развития теорий бухгалтерского (финансового) учета и информационных систем, являющихся фундаментальной основой для его существования. Однако ни теория учета, ни теория развития информационных систем не дают понимания полной картины о развитии закономерностей изменения управленческих систем. Исследованием указанного вопроса занимается именно контроллинг, который представляет собой единую систему планирования, учета, контроля и анализа, основной целью которой является направленность на достижение стратегических целей организации. С учетом изложенного контроллинг – совокупность методов оперативного и стратегического управления, обеспечивающих в краткосрочном периоде максимизацию прибыли компании, а в долгосрочном – гармонизацию отношений с постоянно меняющейся внешней средой.

Таким образом, контроллинг – это некая система управления результатами финансово-хозяйственной деятельности компании путем создания механизма координации внутренних процессов управления с учетом возможности их адаптации под постоянно меняющиеся условия внешней среды. Контроллинг нацелен на повышение качества процесса управления. Объектом исследования контроллинга является система управления компании и закономерности ее изменения под воздействием факторов внешней среды.

Контроллинг нацелен на обеспечение адаптации традиционной системы учета к потребности в информации персонала, принимающего управленческие решения. К основным функциям контроллинга относят создание, обработку, проверку и предоставление всей необходимой для принятия управленческих решений информации.

Современная система контроллинга в рамках деятельности промышленного предприятия нацелена на интеграцию учета, планирования и маркетинга в единую самоуправляемую систему. В этой системе четко определены цели деятельности компании, основные принципы управления и способы их реализации. Наиболее часто контроллинг нацелен на устранение «узких» мест в работе конкретной компании. Он ориентирован на будущее развитие с учетом принятой в компании миссии и разработанных для ее достижения стратегических целей, на достижение конкретных результатов от ведения бизнеса с учетом комплексного использо-

вания методов оперативного и стратегического управления.

Функции контроллинга в рамках деятельности конкретной компании во многом зависят от поставленных целей. Они включают те виды управленческой деятельности, которые позволяют достичь эти поставленные цели. Наиболее часто среди функций контроллинга выделяется учет, поддержку процесса планирования, контроль за реализацией разработанных планов, оценка действующих процессов в организации, расчет и выявление отклонений, а также причин этих отклонений, разработка рекомендаций по устранению выявленных причин отклонений.

На текущий момент система контроллинга все больше вытесняет сложившуюся годами систему контроля на предприятии. Контроллинг обеспечивает более эффективное управление компанией, а также представляет собой некий управленческий инструмент достижения высоких конечных результатов финансово-хозяйственной деятельности компании.

Для более эффективного использования потенциала контроллинга на российских предприятиях необходимо существенно доработать и перестроить действующие системы планирования, учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности компаний с учетом требований постоянно меняющихся факторов внешней среды. При этом необходимо учитывать особую роль в данном процессе системы стратегического планирования, внедрение которой позволит превратить контроллинг в некое средство будущей эффективности организации. В связи с этим в российской практике контроллинг находит все большее практическое применение под воздействием развития и совершенствования производственных процессов, а также увеличения потребности выхода на более качественный уровень системы управления предприятием в целом.

На основании проведенного выше анализа можно говорить о концепции контроллинга с позиции синтеза трех составляющих:

- планирование деятельности компании с учетом разработанной стратегии ее развития;
- контроль достижения целей, а также выполнения всех видов планов;
- информационное обеспечение за счет создания и внедрения развитой системы управленческого учета.

С учетом вышесказанного под управленческим учетом следует понимать систему, направленную на формирование информации определенного объема и состава, достаточную для подготовки и принятия качественных управленческих решений. Под контроллингом – систему, нацеленную на информационное обеспечение и контрольно-аналитическое сопровождение процесса разработки и реализации тактических и стратегических целей деятельности компании.

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Таким образом, система управленческого учета имеет возможность самостоятельного существования, выступая при этом одним из элементов формирования системы контроллинга с позиции развитой поддержки системы управления организацией. Схематично место и роль системы контроллинга и управленческого учета на промышленном предприятии как его элемента представлено на рис. 2.

Основной целью реализации контроллинга на промышленном предприятии является построение эффективной системы, нацеленной на реализацию, контроль и анализ принимаемых управленческих решений. Для наиболее эффективного внедрения системы контроллинга на промышленном предприятии целесообразно решить ряд таких задач, как:

- оптимизировать организационную структуру предприятия с учетом принципов департаментализации, а также иерархичности управления;
- построить эффективную систему учета операций и их результатов;
- разработать действенную систему мотивации и стимулирования персонала, нацеленную на повышение результативности труда.

Анализ мирового опыта организации контроллинга на промышленных предприятиях свидетельствует о том, что наиболее эффективной и приемлемой формой создания системы контроллинга является делегирование ее основных функций специальным управленческим службам. При этом службы оперативного и стратегического контроллинга выделяются как отдельные структурные подразделения в рамках деятельности промышленного предприятия. Основной задачей здесь для

достижения методологического единства выполняемых функций является обеспечение координации и согласования деятельности этих служб. Причем более совершенные формы создания службы контроллинга характерны для крупных промышленных предприятий.

Как правило, назначается ответственное лицо за деятельностью всей службы контроллинга на промышленном предприятии – главный контролер. Если на предприятии не существует отдельно выделенной службы контроллинга, то функционал главного контролера может выполнять руководитель всего предприятия либо руководитель какой-либо службы. При втором варианте организации системы контроллинга на промышленном предприятии довольно часто функции контроллинга сводятся к обеспечению процесса координации различных направлений управленческой деятельности. Специфика создания системы контроллинга, а также назначение главного контролера зачастую определяются традициями и особенностями той страны, в территориальных рамках которой расположено промышленное предприятие. Известны случаи, когда главному контролеру промышленного предприятия подчинялись такие службы, как бухгалтерия, отделы планирования и прогнозирования, информационно-аналитические отделы, отделы статистики и иные службы экономической направленности.

Для повышения эффективности деятельности служб контроллинга на российских промышленных предприятиях необходимо использовать существующие методические разработки, содержащие в себе базовые рекомендации по составу и



Рис. 2. Место и роль системы контроллинга и управленческого учета на промышленном предприятии

структуре должностных функций контролера. В мировой практике получил широкое распространение документ, созданный в сентябре 2002 года и подписанный «Международной группой контроллинга (International Group of Controlling)». Согласно данным методическим рекомендациям основными задачами контролеров на промышленных предприятиях являются организация и сопровождение процесса постановки целей, а также планирования и управления компанией. Таким образом, основной задачей службы контроллинга согласно данному документу является помощь в достижении поставленных перед промышленным предприятием целей.

Потребность в создании отдельной службы контроллинга напрямую зависит от масштабов деятельности предприятия: чем больше компания, тем, как правило, у нее выше потребность в осуществлении и реализации функций контроллинга. Целесообразно отметить, что у крупных промышленных предприятий больше возможностей для создания развитой системы контроллинга. Они располагают всеми необходимыми ресурсами для создания и поддержки эффективного функционирования службы контроллинга как обособленного структурного подразделения в системе управления промышленным предприятием. Для создания эффективной службы контроллинга в рамках деятельности промышленного предприятия необходимо соблюдать ряд принципов и правил:

- необходимо избегать сложной организационной структуры службы контроллинга;
- выбор того или иного типа организации службы контроллинга с учетом принципа централизации/децентрализации (при централизованном типе службу возглавляет главный контролер, подчиненный руководителю компании, при децентрализованном часть функций контроллинга передается другим структурным подразделениям) должен зависеть от специфики деятельности того или иного промышленного предприятия;
- необходимо обеспечить эффективную политику мотивации и стимулирования работников службы контроллинга;
- служба контроллинга должна находиться в прямом подчинении у директора (собственника) компании;
- необходимо обеспечить доступ службы контроллинга ко всей экономической информации, необходимой для принятия эффективных управленческих решений;
- созданная служба контроллинга должна иметь статус независимого структурного подразделения.

Для российских промышленных предприятий создание служб контроллинга является довольно новым явлением. Несмотря на перспективность внедрения системы контроллинга, отечественный бизнес испытывает ряд сложностей по ее внедрению. Ключевыми причинами, замедляющими про-

цесс внедрения служб контроллинга на российских промышленных предприятиях, являются:

- психологический фактор, проявляющийся в нежелании и нерешительности овладеть новыми методами в управлении промышленным предприятием;
- дефицит специалистов с высоким уровнем квалификации в сфере контроллинга;
- отсутствие информации необходимого объема и содержания относительно преимуществ создания службы контроллинга;
- ориентация топ-менеджмента российских предприятий преимущественно на краткосрочную перспективу из-за низкой стабильности экономической ситуации в стране;
- отсутствие необходимого количества материальных, трудовых и финансовых ресурсов для создания и развития службы контроллинга;
- недостаточность научно-методических и практических рекомендаций в области контроллинга, учитывающих российскую специфику деятельности промышленных предприятий при создании типовой модели службы контроллинга.

Несмотря на существующие проблемы в деятельности российских промышленных предприятий, существует объективная необходимость внедрения системы контроллинга, обусловленная наличием существенного экономического эффекта, который может дать грамотно построенная служба контроллинга. При создании и внедрении службы контроллинга на промышленном предприятии очень важно определить унифицированный регламент ее деятельности и разработать типовую модель деятельности специалиста-контроллера. На основе проведенного анализа теории и практики управления к специалисту в области контроллинга должны предъявляться следующие требования:

- наличие знаний и профессиональных способностей в области экономики и управления;
- знание методов и инструментов контроллинга;
- креативность мышления и способность к творческой деятельности;
- владение знаниями в области теории организации и организационного поведения;
- высокая мотивация к труду в сфере формируемой системы контроллинга.

Обобщая мировой опыт, а также учитывая специфику российской экономики, представим внедрение системы контроллинга на промышленном предприятии как совокупность последовательно реализуемых этапов (рис. 3).

В формирующейся системе контроллинга немаловажную роль играет управленческий учет как отдельный элемент этой системы. В связи с этим особое внимание следует уделять задачам, решаемым управленческим учетом в рамках системы контроллинга.

Место службы контроллинга, ее организаци-

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

онная структура, подчиненность, кадровый и численный состав определяются целями и задачами деятельности того или иного промышленного предприятия, объемом работ, а также состоянием внешней среды компании.

Достаточная подготовительная работа, а также грамотное осуществление процесса внедрения системы контроллинга в конечном итоге позволят промышленному предприятию достигнуть главной цели его деятельности – максимизировать прибыль путем повышения эффективности действующей системы управления.

III. Обсуждение и выводы

В результате проведенного исследования была предложена модель внедрения системы контроллинга на российском промышленном предприятии. Отличительными особенностями данной модели от других существующих мировых аналогов является учет специфики деятельности отечественных промышленных предприятий, а также проблем, возникших в процессе становления экономической мысли относительно развития и внедрения основных инструментов управленческого учета и контроллинга в российской теории и практике управления.

Предложенная модель базируется на том, что внедрение системы контроллинга на промышленном предприятии должно осуществляться в три этапа:

- подготовительный этап: изучение текущего состояния предприятия, принятие решения о создании системы контроллинга, разработка основных документов;
- создание и внедрение системы контроллинга;
- автоматизация процессов и повышение их

эффективности.

Задачами же управленческого учета в рамках формируемой системы контроллинга на отечественном промышленном предприятии являются:

- разработка процедур, направленных на передачу информации, аккумулированной посредством управленческого учета, в службу контроллинга;
- сбор, анализ и контроль фактической учетной информации;
- разработка предложений по оптимизации учетного процесса в рамках бухгалтерии и финансовой службы, нацеленных на улучшение использования его результатов в аналитической работе;
- участие в экспертизе принимаемых управленческих решений и др.

Таким образом, предложенная модель внедрения системы контроллинга учитывает все ключевые причины, замедляющие процесс внедрения служб контроллинга на российских промышленных предприятиях, а также базируется на принципах и правилах, положенных в основу создания эффективной службы контроллинга.

Литература

1. Аврова, И.А. *Управленческий учет* / И.А. Аврова. – М.: Бераторпблишинг, 2007. – 324 с.
2. Баталов, Д.А. *Развитие управленческого учета и контроллинга в исторической ретроспективе* / Д.А. Баталов // *Стратегия антикризисного управления экономическим развитием Российской Федерации, II Международная научно-практическая конференция: сборник статей.* – Пенза: РИО ПГСХА, 2010. – 200 с.
3. Ивашкевич, В.Б. *Бухгалтерский управленче-*



Рис. 3. Внедрение системы контроллинга на промышленном предприятии

ский учет: учебник / В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономика, 2004. – 618 с.

4. Ивашкевич, В.Б. Стратегический контроллинг: учебное пособие / В.Б. Ивашкевич. – М.: Магистр, Инфра-М, 2013. – 213 с.

5. Контроллинг: учебник для вузов / А.М. Карминский и др.; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, Инфра-М, 2009. – 335 с.

6. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / пер. с нем. – М.: Альпина Паблишерз, 2009. – 269 с.

7. Овсепян, Д. Организационное оформление системы управленческого учета и контроллинга / Д. Овсепян // Экономика и управление: макро- и микроуровневые подходы. – 2006. – № 1. – С. 115–123.

8. Хоружий, Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И. Хоружий. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.

9. Bhimani, A. Management Accounting in the Digital Economy / A. Bhimani. – Great Britain: Oxford University Press, 2003.

10. Caplan, D. Management Accounting Concepts and Techniques / D. Caplan. – New York: University at Albany, State University of New York, 2006. – 310 p.

11. Grabski, S. Management Accounting in Enterprise Resource Planning Systems / S. Grabski, S. Leech, A. Sangster. – CIMA Publishing. – 2009. – 176 p.

12. Hasan Abdul-Hadi The Management Accounting Role in the Company Strategy Implementation / Hasan Abdul-Hadi // SSRN Electronic Journal. – 2017. – №4(20). – P. 32–38.

13. Khocha, N. The organization of management accounting at small enterprises in Ukraine / N. Khocha // Baltic Journal of Economic Studies. – 2017. – № 4.

14. Lucas, M. Management Accounting Practices of (UK) Small-Medium-Sized Enterprises (SMEs) / M. Lucas, M. Prowle, G. Lowth. – London: Chartered Institute of Management Accountants, 2013. – 14 p.

15. Malyarets, L. Theory and practice of controlling at enterprises in international business / L. Malyarets, M. Draskovic, V. Babenko, Z. Kochuyeva, & O. Dorokhov // Economic Annals-XXI. – 2017. – №165(5-6). – P. 90–96.

Мызникова Татьяна Николаевна, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), miz108410098@mail.ru

Бажанова Марина Игоревна, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), mbazhanova@mail.ru

Белов Максим Вадимович, индивидуальный предприниматель (ИП Белов М.В.), сотрудник ООО «Бриз» (г. Челябинск).

Поступила в редакцию 10 апреля 2020 г.

DOI: 10.14529/em200211

IMPLEMENTATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND CONTROLLING SYSTEM AT INDUSTRIAL ENTERPRISE

T.N. Myznikova¹, M.I. Bazhanova¹, M.V. Belov²

¹ South Ural State University, Chelyabinsk, Russian Federation

² Open Company "Breeze", Chelyabinsk, Russian Federation

The article is devoted to the problem of introducing a system of management accounting and controlling at an industrial enterprise, taking into account the specific character of their functioning in the Russian economy. The purpose of the study is to formulate recommendations for the development and implementation of a management accounting and controlling system at Russian enterprises as factors for increasing their management efficiency. Based on the analysis of the main approaches to the interpretation of the terms "management accounting" and "controlling", reflected in the works of domestic and foreign economists, an interpretation of these categories as well as their relationship, place and role in the activities of industrial enterprises are given. According to the research conducted in the article, the management accounting system has the possibility of independent existence acting as one of the elements of the formation of a controlling system from the perspective of developed support for the organization's management system. The basic concepts of controlling, as the basis of a mechanism contributing to an increase in the efficiency of management decisions made, as well as an increase in the

performance of the company as a whole, are considered. Based on generalization of the global experience, and taking into account the specific character of the Russian economy, a model is proposed for the introduction of a controlling system at an industrial enterprise as a set of successively implemented stages. A distinctive feature of this model is the consideration of all the key reasons that slow down the process of introducing controlling services at Russian industrial enterprises, as well as based on the principles and rules underlying the creation of an effective controlling service.

Keywords: industrial enterprise, management accounting, controlling, controlling system.

References

1. Avrova I.A. *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting]. Moscow, 2007. 324 p.
2. Batalov D.A. [Development of Management Accounting and Controlling in Historical Retrospective]. *Strategiya antikrizisnogo upravleniya ekonomicheskim razvitiem Rossiyskoy Federatsii, II Mezhdunarodnaya nauchno-prakticheskaya konferentsiya: sbornik statey* [Crisis Management Strategy for the Economic Development of the Russian Federation, II International Scientific and Practical Conference: collection of articles]. Penza, 2010. 200 p. (in Russ.)
3. Ivashkevich V.B. *Bukhgalterskiy upravlencheskiy uchet* [Management Accounting]. Moscow, 2004. 618 p.
4. Ivashkevich V.B. *Strategicheskiy kontrolling* [Strategic Controlling]. Moscow, 2013. 213 p.
5. Karminskiy A.M. et al. *Kontrolling* [Controlling]. Moscow, 2009. 335 p.
6. *Kontseptsiya kontrollinga: Upravlencheskiy uchet. Sistema otchetnosti. Byudzhetirovanie* [Controlling Concept: Management Accounting. Reporting System. Budgeting]. Transl. from German. Moscow, 2009. 269 p.
7. Ovsepyan D. [Institutionalization of Management Accounting and Controlling System]. *Ekonomika i upravlenie: makro- i mikrourovnevye podkhody* [Economics and Management: Macro and Micro-level Approaches], 2006, no. 1, pp. 115–123. (in Russ.)
8. Khoruzhiy L.I. *Problemy teorii, metodologii, metodiki i organizatsii upravlencheskogo ucheta v sel'skom khozyaystve* [Problems of Management Accounting Theory, Methods, Methodology and Organization in Agriculture]. Moscow, 2004. 496 p.
9. Bhimani A. *Management Accounting in the Digital Economy*. Great Britain, Oxford University Press, 2003.
10. Caplan D. *Management Accounting Concepts and Techniques*. New York, University at Albany, State University of New York, 2006. 310 p.
11. Grabski S., Leech S., Sangster A. *Management Accounting in Enterprise Resource Planning Systems*. CIMA Publishing, 2009. 176 p.
12. Hasan Abdul-Hadi. The Management Accounting Role in the Company Strategy Implementation. *SSRN Electronic Journal*, 2017, no. 4(20), pp. 32–38.
13. Khocha N. The organization of management accounting at small enterprises in Ukraine. *Baltic Journal of Economic Studies*, 2017, no. 4.
14. Lucas M., Prowle M., Lowth G. *Management Accounting Practices of (UK) Small-Medium-Sized Enterprises (SMEs)*. London, Chartered Institute of Management Accountants, 2013. 14 p.
15. Malyarets L., Draskovic M., Babenko V., Kochuyeva Z., & Dorokhov O. Theory and practice of controlling at enterprises in international business. *Economic Annals-XXI*, 2017, no. 165(5-6), pp. 90–96. DOI: 10.21003/ea.V165-19

Tatyana N. Myznikova, candidate of economic Sciences, associate Professor, associate Professor of accounting, analysis and audit Department, South Ural State University (Chelyabinsk), miz108410098@mail.ru

Marina I. Bazhanova, candidate of economic Sciences, associate Professor, associate Professor of accounting, analysis and audit Department, South Ural State University (Chelyabinsk), mbazhanova@mail.ru

Maxim V. Belov, individual entrepreneur (IP Belov M.V.), the employee of Open Company “Breeze”.

Received April 10, 2020

ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ

Мызникова, Т.Н. Внедрение системы управленческого учета и контроллинга на промышленном предприятии / Т.Н. Мызникова, М.И. Бажанова, М.В. Белов // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2020. – Т. 14, № 2. – С. 119–128. DOI: 10.14529/em200211

FOR CITATION

Myznikova T.N., Bazhanova M.I., Belov M.V. Implementation of Management Accounting and Controlling System at Industrial Enterprise. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*, 2020, vol. 14, no. 2, pp. 119–128. (in Russ.). DOI: 10.14529/em200211