

УДК 631.115:005(476)

**ОБОСНОВАНИЕ СИСТЕМООБРАЗУЮЩИХ КОМПОНЕНТОВ
СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА
ДЛЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Е. В. Гостилович, С. Ю. Щербатюк

УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Республика Беларусь
(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28
e-mail: Svet_ggau@mail.ru)

***Ключевые слова:** система управления, контроллинг, менеджмент, сельское хозяйство, затраты, выручка, прибыль, финансовый результат.*

***Аннотация.** В статье проведен анализ концептуальных подходов к пониманию феномена «контроллинг». Был обоснован компонентный состав контроллинговой деятельности с учетом особенностей сельскохозяйственных организаций, охарактеризованы системообразующие компоненты контроллинга в их взаимосвязи и взаимозависимости. На основе предложенной иерархии компонентов контроллинговой деятельности легко вычлняются элементы, на которые должны быть направлены воздействия системы управления и которые подлежат мониторингу и контролю.*

**THE SUBSTANTIATION OF THE SYSTEM-BUILDING
COMPONENTS OF THE CONTROLLING SYSTEM
FOR AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**

A. V. Hastsilovich, S. Yu. Shcharbatsiuk

EI «Grodno State Agrarian University»
(Belarus, Grodno, 230008, 28 Tereshkovast.; e-mail: Svet_ggau@mail.ru)

***Key words:** management system, controlling, management, agriculture, costs, revenue, profit, financial result*

***Summary.** The article analyzes the conceptual approaches to understanding the phenomenon of controlling. The component composition of controlling activity was justified taking into account the characteristics of the agricultural organization, the system-forming components of controlling in their interrelation and dependence were characterized. On the basis of the proposed hierarchy of components of controlling activities, elements for which the impacts of the management system should be directed and which are subject to monitoring and control are easily identified.*

(Поступила в редакцию 01.06.2017 г.)

Введение. В современных условиях происходит переоценка возможностей управления. При ограниченных ресурсах – а в реальном

мире доступные ресурсы всегда ограничены – далеко не всякую систему удастся привести в заданное время к желаемому состоянию, какие бы из известных видов управления при этом ни использовались. Данное ограничение имеет принципиальный характер. Поэтому параллельно с собственно управлением подлежит развитию ряд сопутствующих дисциплин, контроллинг в частности [1].

Реализуя комплексный подход и рассматривая контроллинг через призму системы управления, становится объективно необходимым определить его системообразующие элементы. В этой связи актуальным является исследование существующих концепций контроллинга и определение их сущностного содержания.

Цель работы: на основе исследования концептуальных подходов к феномену контроллинга определить элементный его состав во взаимосвязи компонентов и с учетом отраслевой специфики сельскохозяйственной деятельности.

Материал и методика исследований. Для реализации поставленной цели был проведен анализ концептуальных подходов к пониманию феномена «контроллинг», определена его связь с целевой функцией управления, систематизированы общие черты контроллинговой деятельности, характерные для различных концепций, установлены приоритетные направления управления на сельскохозяйственном предприятии, что позволило определить компонентный состав контроллинговой деятельности с учетом отраслевых особенностей АПК и охарактеризовать системообразующие компоненты и элементы контроллинга в их взаимосвязи и взаимозависимости.

Информационной базой исследования послужили труды представителей немецкой школы контроллинга (А. Дайле, Х. Й. Фольмут, Э. Майер, Р. Манн, Д. Хан, Х. Хунхенберг, П. Ховарт).

В процессе исследования были использованы такие общенаучные методы научного познания, как анализ и синтез, сравнение, аналогия, индукция и дедукция, восхождение от абстрактного к конкретному.

Результаты исследований и их обсуждение. Активизация дискуссий вокруг феномена контроллинга в экономической литературе связана с фундаментальным пересмотром инструментария в менеджменте. Исследователи отмечают, что сегодня организации все чаще обращаются к методам стратегического планирования и управления, рассматривая внезапные и резкие изменения во внешней среде, в технологиях, в конкуренции и рынках как реальность современной экономической жизни, требующей новых приемов менеджмента. Соответственно меняются и структуры управления; организационные механизмы больше приспособливаются к выявлению новых проблем и выработке новых решений, чем

к контролю уже принятых. Маневр в распределении ресурсов ценится выше, чем пунктуальность в их расходовании [2].

Поэтому в хозяйственно-экономической теории и практике оказалось удобным выделять промежуточный слой между предметной и управленческой деятельностью, который получил название «контроллинг».

Так, по мнению Д. В. Реута, «феномен контроллинга – шире, чем одна из концепций управления предприятием или совокупность практического инструментария, шире, чем самостоятельная научная дисциплина. Это – указание на актуализацию нового этапа организации сложной коллективной деятельности, неизбежного на определенном этапе глобализации и сопутствующей ей интенсификации транзакций. Этот этап состоит в выделении и обособлении промежуточного слоя деятельности между управлением и исполнением. По широте и общности он сопоставим с такими принципами построения деятельности, как организация или иерархия. На практике функция контроллинга востребуется в том или ином центре ответственности организационной структуры, когда исчерпывается информационно-управленческая «пропускная способность», курирующая эту точку единицы управленческого персонала» [1].

Системный подход к применению методов и инструментов контроллинга реализован у Х. Й. Фольмута и Д. Хана и Х. Хунхенберга. Однако если Х. Й. Фольмут абстрагируется в своих исследованиях от организационного аспекта контроллинга, сконцентрировавшись на его процедурной стороне, что не позволяет составить законченного представления об интерпретации контроллинга данным автором, то систематизация концептуальных положений контроллинга в трудах Д. Хана и Х. Хунхенберга расширяет его интерпретацию, выводя за рамки классической немецкой концепции. Стоимостно-ориентированный вектор контроллинговой деятельности с выходом на ликвидность свидетельствует о том, что указанные авторы стремятся интегрировать внутреннюю и внешнюю отчетность предприятия, ориентируясь на различные информационные потребности заинтересованных групп пользователей (не только внутренние), а также учитывая объективные тенденции унификации учета и отчетности в рамках внедрения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В частности, Д. Хан и Х. Хунхенберг указывают, что «в результате унификации внешнего и внутреннего учета и соответственно использования показателей внешнего учета с дополнительной расчетной информацией в плановых, учетных и контрольных расчетах происходит упрощение контроллинга, причем эта тенденция с расширением использования

МСФО <...> еще более усиливается» [3]. Они называют ее «упрощенной, или международной концепцией контроллинга» и утверждают, что она по своей организации соответствует американской концепции контроллинга.

Исследуя концептуальные позиции представителей немецкой школы контроллинга, можно сделать вывод, что в рамках системы управления в отношении контроллинга прослеживаются несколько подходов: организационный (А. Дайле), инструментальный (Х. Й. Фольмут, Э. Майер, Р. Манн), системный (Д. Хан, Х. Хунхенберг, П. Ховарт).

При этом определен ряд общих признаков, характерных для концептуального представления контроллинга в изученных трудах:

1. Цели, как правило, ориентированы на систему управления;
2. Задачи направлены на решение целевых установок менеджмента;
3. Функции являются сервисными (поддерживающими) и координационными по отношению к управленческой деятельности;
4. К определению объекта и предмета применяется процессный подход;
5. Инструментарий ориентирован на удовлетворение оперативных и стратегических целей менеджмента;
6. Субъекты представлены как тандем контроллеров и менеджеров с усиливающейся ориентацией на самоконтроллинг;
7. Организационному признаку контроллинга присуща функциональная ориентация.

На основании вышеизложенного можно определить компонентный состав контроллинговой деятельности. При этом вписывая контроллинг в рамки управления конкретной организацией, следует учитывать, что систему менеджмента белорусского сельскохозяйственного предприятия невозможно рассматривать как закрытую в отрыве от мезо- и макроуровня управления. Современные тенденции управления в аграрном секторе Республики Беларусь связаны с ориентацией на выполнение целевых параметров государственной программы развития агробизнеса [4].

В частности, целями Государственной программы являются повышение эффективности сельскохозяйственного производства и сбыта сельскохозяйственной продукции и продуктов питания, а также увеличение их конкурентоспособности, обеспечение внутреннего рынка страны отечественной сельскохозяйственной продукцией и продовольствием в необходимых объемах и надлежащего качества на основе формирования рыночных механизмов хозяйствования и развития аграрного бизнеса.

Таким образом, на современном этапе вся система управления сельхозорганизацией будет подчинена задаче максимизации эффекта производственной деятельности. Следуя данной ориентации, целевая функция системы менеджмента будет выражаться в постоянном повышении финансового результата хозяйственной деятельности.

Таким образом, подчиняя систему контроллинга обозначенной целевой функции менеджмента, можно выстроить иерархию его компонентов, представленную на рисунке.

Первый компонент (базисный относительно целевого вектора управления предприятием) – **контроллинг финансовых результатов**, который состоит в эффективном управлении доходами и расходами предприятия по видам деятельности – текущей, инвестиционной и финансовой. При этом важнейшим элементом в структуре финансового результата является прибыль от реализации продукции, работ, услуг.

Это показатель, в котором отражаются эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости.

Поскольку на прибыль от реализации оказывают влияние выручка (B(+)); полная себестоимость реализованной продукции (C(-)); косвенные налоги (H(-)), то управление указанными элементами финансового результата позволяет выделить **второй компонент – контроллинг процесса реализации**.

Углубление пофакторного структурирования финансового результата от реализации вызывает необходимость управления такими его элементами, как объем реализации (РП) и цена единицы реализованной продукции, от которых зависит объем выручки, а также расходов на реализацию (коммерческих расходов – КР) и общехозяйственных расходов (косвенных – ОХР), которые оказывают влияние на полную себестоимость реализованной продукции.

Процесс реализации неразрывно связан с процессом производства, и в этой связи логично выделить третий компонент – **контроллинг производства, в том числе по видам (основное с учетом отраслевой специфики, вспомогательное, обслуживающее)**.

Следует отметить, что от эффективности сельскохозяйственного производства зависит не только объем валовой продукции, но и уровень ее товарности (УТ), т. е. доля реализованной продукции (РП) в структуре ее производства (ВП). При этом реализованная продукция будет меньше валовой на объем внутрихозяйственного потребления (ВХР).

Эффективность доходов и расходов по текущей деятельности (положительное сальдо, выражающееся в прибыли от реализации) обеспечивает контроллинг основного производства, в состав которого войдут **две подсистемы-компонента – контроллинг технологических процессов** (контроль за соблюдением сроков производства и управление качеством продукции) и **контроллинг затрат основного производства** (управление затратами и контроль за уровнем себестоимости продукции).

Контроль за уровнем производственной себестоимости сельскохозяйственной продукции (Спр) осуществляется на основе управления условно переменными и условно постоянными затратами. Такое структурирование имеет ключевое значение в системе контроллинга основного производства, поскольку условно переменные затраты в сельском хозяйстве являются, как правило, нормируемыми в расчете на единицу посевной площади (голову сельскохозяйственных) и их мониторинг осуществляется параллельно с достигнутым уровнем урожайности сель-

хозкультур (продуктивности сельскохозяйственных), что проявляется в ниже приведенной факторной модели:

$$\frac{b_{1га(1гол)}}{Y(Пр)} * ВП + A = Спр \quad (1)$$

где $b_{1га(1гол)}$ – переменные затраты на 1 га (1 голову);

Y (Пр) – урожайность (продуктивность);

ВП – валовая продукция;

A – постоянные затраты.

Развивая подсистему контроллинга затрат основного производства, следует продолжить его компонентное структурирование, выделив *подсистемы более низкого порядка – контроллинг материальных ресурсов, контроллинг персонала (трудовых ресурсов), контроллинг косвенных расходов (эффективности управления, эффективности использования материально-технической базы)*. Следует отметить, что в издержки основного производства включаются распределяемые затраты вспомогательного производства, а также общепроизводственные расходы. В этой связи управлению подлежат также указанные элементы расходов предприятия. При этом управление затратами будет осуществляться в постатейном разрезе, что позволит осуществлять их контроль и оценивать влияние на динамику финансового результата.

Следует отметить, что вспомогательное производство представляет собой отдельный вид производственной деятельности, который также имеет свою технологию. Поэтому, на наш взгляд, данный вид производства будет выступать отдельным компонентом подсистемы контроллинга, который так же как и в основном производстве будет включать контроллинг затрат вспомогательного производства и вспомогательных технологических процессов.

Целесообразно выделить еще две подсистемы контроллинга, а именно *контроллинг управленческих затрат* и *эффективности управления*, которые будут основываться на управлении общехозяйственными и общепроизводственными расходами. Функциональное предназначение управления сводится к обеспечению эффективности основной деятельности, поэтому ее эффективность определяется степенью результативности самой организационной системы. Отсюда следует, что эффективность управления определяется степенью реализации целей организации и ее интегрального показателя – прибыли. А все это будет обеспечивать система эффективного контроллинга.

Заключение. Таким образом, предложенная система контроллинга на сельскохозяйственном предприятии отличается комплексностью,

четким структурированием ее компонентов в их взаимосвязи с учетом отраслевой специфики. На базе предложенной иерархии компонентов контроллинговой деятельности легко вычлняются элементы хозяйственного процесса, на которые должны быть направлены воздействия системы управления и которые подлежат мониторингу и контролю.

В итоге предложенная система контроллинга должна позволить эффективно управлять ресурсами, повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений и как результат, максимизировать прибыль, которая характеризует конечные финансовые результаты деятельности предприятия.

ЛИТЕРАТУРА

1. Философия управления: проблемы и стратегии [Текст] / Рос. акад. наук, Ин-т философии ; Отв. ред. В. М. Розин. – М. : ИФРАН, 2010. – 347 с.
2. Ивасенко, А. Г. Менеджмент / А. Г. Ивасаенко. – Новосибирск, 2001.
3. Хан, Дитгер. ПИК: Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. и с предисл. А. А. Турчака и др. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 799 с.
4. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 11.03.2016 № 196. О Государственной программе развития аграрного бизнеса в Республике Беларусь на 2016-2020 годы и внесении изменений в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16 июня 2014 г. № 585
5. Гирда, Н. Г. Периодизация развития контроллинга в концепции теории управления / Н. Г. Гирда, С. Ю. Щербатюк // Финансово-аналитические и технологические аспекты развития экономики: сборник статей электронной Международной научно-практической конференции. – Ставрополь: Ставропольский государственный аграрный университет, 2016. – 494 с.
6. Гостилович, Е. В. Повышение качества информационной среды контроллинга на основе эффективной системы внутрихозяйственного контроля / Е. В. Гостилович // Финансово-аналитические и технологические аспекты развития экономики: материалы заочной Международной научно-практической конференции. – Ставропольский государственный аграрный университет, 2016. – С. 366-376.
7. Щербатюк, С. Ю. Интерпретация контроллинга как феномена управленческой деятельности / С. Ю. Щербатюк // Финансово-аналитические и технологические аспекты развития экономики: сборник статей электронной Международной научно-практической конференции. – Ставрополь: Ставропольский государственный аграрный университет, 2016. – 494 с.