

На правах рукописи

**Кутанин
Юрий Владимирович**

**Механизм организации контроллинга на
промышленном предприятии**

Специальность 08.00.05 – экономика и управление народным хозяйством:
(экономика, организация и управление предприятиями, отраслями,
комплексами - промышленность)

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва – 2010

Работа выполнена на кафедре экономических и финансовых дисциплин
ННОУ ВПО «Московский гуманитарный университет»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Дахов Иван Григорьевич

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Царегородцев Юрий Николаевич

кандидат экономических наук, доцент
Трифонов Олег Александрович

Ведущая организация: **ГОУ ВПО «Государственный университет
управления»**

Защита состоится «14» апреля 2010 г. в 15:00 час. на заседании
диссертационного совета ДМ 521.004.07 при ННОУ ВПО «Московский
гуманитарный университет» по адресу: 111395, г. Москва, ул. Юности 5/1,
корп. 3, ауд. 511.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ННОУ ВПО
«Московский гуманитарный университет».

Автореферат разослан « » марта 2010 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета

Суслова Е.И.

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования.

На современном этапе развития российской экономики эффективность работы промышленных предприятий все больше зависит от применяемых технологий и методов управления. Ускорение темпов научно-технического прогресса, глобализация производственно-хозяйственных связей и ужесточение конкуренции выдвигают новые требования к системе управления предприятия. Современные предприятия, превращаясь в сложные системы, децентрализуют управление и оперируют большим потоком быстроустаревающей информации. В связи с этим появляется объективная необходимость координации деятельности разных подразделений. Для обеспечения управляемости таких систем нужны новые методы управления, соответствующие сложности внешней и внутренней среды предприятий. В этих условиях необходимым становится использование контроллинга, который координирует работу функциональных служб предприятия и оказывает информационно-аналитическую поддержку руководству при принятии управленческих решений.

Контроллинг интегрирует учет, контроль, планирование и анализ в единую самоуправляемую систему, в которой четко определяются цели предприятия, принципы управления и способы их реализации. Контроллинг, обеспечивая стабильность бизнеса и его финансов, выявляя внутренние резервы и оперативно внедряя инновации, выступает важным фактором обеспечения конкурентоспособности предприятия. Оптимизируя модель управления промышленным предприятием с учетом его специфики, контроллинг позволяет четко соблюдать принцип целеполагания и принцип соответствия полномочий видам управленческих воздействий. Служба контроллинга обеспечивает системный сбор, обработку и анализ информации по всем подразделениям компании, определяет ее соответствие принятой стратегии развития, подготавливает конструктивные предложения для руководства по

эффективному решению возникших проблем. На этой основе существенно улучшается качество управления.

Степень изученности проблемы.

Многие ученые уделяют большое внимание определению и исследованию сущности категории контроллинга. Среди зарубежных авторов это: Блауг М., Буайе Р., Бьюкенен Дж., Вагенхофер А., Вайзенберг Б., Ван Хорн Дж., Вебер Ю., Гайзер Б., Дайле А., Друкер П., Друри К., Зервас А., Каплан Р., Кюппер Х., Манн Р., Майер Э., Нортона Д., Пич Г., Райхман Т., Фольмут Х., Хан Д., Хорват П., Хорнгрен Ч., Шерм Э., Эверт Р., Эрман Х., и др. В их работах подробно характеризуется теория и практика контроллинга, основные подходы к его изучению. Однако авторы, прежде всего, опираются на национальный опыт, который существенно отличается в разных странах. Это накладывает свой отпечаток на теоретические построения и ограничивает их практическое применение на отечественных промышленных предприятиях.

Значительный вклад в адаптацию теории контроллинга к современным условиям российской экономики сделали: Ананькина Е.А., Анискин Ю.П., Данилочкина Н.Г., Дедов О.А., Зайцев С.Н., Ивашкевич В.Б., Карминский А.М., Керимов В.Э., Малышева Л.А., Николаева О.Е., Оленев Н.И., Плеханова А.Ф., Петренко С.Н., Примаков А.Г., Уткин Э.А., Фалько С.Г., Фёдоров Б.С., Шеремет А.Д. и др. В работах авторов заложены основы общего понимания сущности контроллинга как одного из наиболее эффективных управленческих инструментов на современном этапе развития рыночных отношений.

Большое внимание в настоящее время уделяется вопросам построения и внедрения контроллинга как структурной составляющей процесса управления. Дефицит специалистов в данной области и отсутствие нормативной базы, регулирующей организацию контроллинга, существенно затрудняют создание системы контроллинга на предприятии. В то же время эффективность контроллинга, главным образом, зависит от того, насколько продуманы содержание и процедура его организации. Поэтому последовательное и

системное построение контроллинга является залогом его будущей эффективности. Анализ научных работ, посвященных концепциям и методам создания системы контроллинга, показал, что теория организации контроллинга на сегодняшний день разработана недостаточно. В отечественных работах, посвященных контроллингу, рассматриваются преимущественно вопросы концептуального характера, анализируется роль контроллинга в принятии управленческих решений, но остается без внимания сам процесс формирования системы контроллинга. При этом, в работах ученых не исследован контроллинг в качестве сложной системы, отсутствует универсальная методика организации контроллинга.

В этих условиях актуальной становится разработка механизма организации контроллинга, позволяющего комплексно подойти к вопросу построения системы контроллинга на промышленном предприятии.

Целью диссертационной работы является разработка механизма организации контроллинга, применение которого, обеспечивая эффективность функционирования системы контроллинга, позволяет минимизировать финансовые и трудовые расходы при ее построении.

Поставленная цель обуславливает необходимость решения следующих **задач**:

- уточнить понятие и экономическое содержание контроллинга;
- обосновать необходимость организации контроллинга на отечественных промышленных предприятиях;
- на основе результатов анализа теории и практики организации контроллинга в России доказать необходимость проведения теоретических разработок в области формирования системы контроллинга;
- обосновать необходимость постановки управленческого учета в качестве информационной базы контроллинга;
- предложить совокупность процессов, определяющих порядок организации контроллинга, а также их зависимости и взаимосвязи;

– разработать рекомендации по выбору информационного обеспечения, проанализировав для этого возможные варианты автоматизации контроллинга.

Объектом исследования являются промышленные предприятия, имеющие необходимые условия для создания системы контроллинга. Подробно исследовались особенности формирования и функционирования системы контроллинга на ОАО «Высокогорский ГОК», ОАО «НТМК», ОАО «АвтоВАЗ», группе компаний «КОНТИ», ОАО «ЛОМО», ОАО «Северсталь», ОАО «Красный пролетарий», предприятиях ООО «Крафт Фудс Рус»: кондитерской фабрике в г. Покров Владимирской области, заводе полного цикла по производству растворимого сублимированного кофе, кондитерской фабрике "Большевик".

Предметом исследования являются организационно-экономические отношения, возникающие в процессе формирования системы контроллинга на промышленном предприятии.

Теоретико-методологической основой исследования являются научные труды ведущих отечественных и зарубежных ученых, специалистов в области менеджмента, управленческого учета и контроллинга. При обосновании и разработке положений диссертации применялись формально-логические и диалектические методы: системный подход, анализ и синтез, индукция и дедукция, имитационное моделирование.

Информационной базой исследования послужили данные Федеральной службы государственной статистики, аудиторские и бухгалтерские отчеты хозяйственной деятельности кондитерской фабрики «Большевик».

Научная новизна диссертационной работы обусловлена развитием теоретических и практических положений по формированию системы контроллинга на промышленном предприятии.

Основные научные результаты, полученные лично автором, обладающие научной новизной и выносимые на защиту, состоят в следующем:

1. Уточнено понятие и содержание контроллинга как управленческой системы, обеспечивающей долгосрочное эффективное функционирование

организации посредством координации экономической деятельности ее объектов и оказания информационно-аналитической поддержки руководству. Предложенное определение решает проблему разграничения сферы ответственности между контроллингом и управленческим учетом, подчеркивает системную сущность контроллинга, его нацеленность на долгосрочную перспективу, представляет контроллинг как инструмент координации других функций управления.

2. Обоснована необходимость постановки управленческого учета в качестве информационной базы контроллинга. Доказано, что управленческий учет является фундаментом, без которого невозможно построить и поддерживать систему контроллинга, активно использовать все его достоинства в целях постоянного повышения эффективности бизнеса, решения возникающих проблем.

3. Разработан и апробирован на практике механизм организации контроллинга на промышленном предприятии. Механизм организации контроллинга представляет собой совокупность процессов, определяющих порядок организации контроллинга и сгруппированных в пять этапов: 1 – обоснование и принятие решения об организации контроллинга; 2 – диагностика существующих элементов контроллинга и систематизация требований к реализации системы контроллинга; 3 – постановка системы управленческого учета (если она отсутствует); 4 – разработка и внедрение организационно-методической модели контроллинга (ОММК); 5 – автоматизация контроллинга. Ключевым звеном механизма выступает организационно-методическая модель контроллинга (ОММК). ОММК позволяет определить содержание контроллинга, взаимосвязь его элементов и принципы их функционирования. Использование системного подхода при построении ОММК предприятия предопределило рассмотрение процесса формирования модели по следующим аспектам: функциональному, элементному, структурному, методическому, организационному и коммуникационному, что позволило комплексно представить систему

контроллинга как целостное множество элементов во всей совокупности отношений и взаимосвязей между ними. Применение разработанного механизма обеспечивает эффективность функционирования системы контроллинга и позволяет минимизировать финансовые и трудовые расходы при ее построении.

4. Разработана методика комплексного анализа отклонения прибыли (МКАОП), которая дополняет инструментарий контроллера. МКАОП, основанная на принципах факторного анализа, показывает не просто абсолютное отклонение компоненты, а ее стоимостное значение, рассчитанное от общей суммы прибыли, позволяя таким образом рассчитать стоимостную оценку причин отклонения прибыли. Использование МКАОП позволит существенно улучшить качество аналитической функции контроллинга.

5. Предложена единая классификация инструментов и методов контроллинга. Единая классификация может послужить основой для построения методики выбора подходящего метода или инструмента, что позволит службе контроллинга эффективно использовать имеющийся инструментарий. Представленная классификация позволит контроллеру в конкретной ситуации подобрать соответствующий проблематике набор инструментов.

Теоретическая и практическая значимость работы.

Теоретические положения, разработанные в диссертации, позволяют сформировать комплексный подход к эффективному построению контроллинга на промышленном предприятии. Разработанные механизм организации контроллинга, МКАОП и единая классификация инструментов контроллера вносят вклад в развитие теоретико-методических основ организации контроллинга.

Практическое значение имеют: разработанный механизм, позволяющий оптимально организовать процесс формирования системы контроллинга на промышленном предприятии; организационно-методическая модель, системно

описывающая все аспекты формирования службы контроллинга, раскрывающая взаимосвязи и зависимости ее элементов.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы на промышленных предприятиях различных отраслей и организационно-правовых форм. Разработанные рекомендации по выбору способа автоматизации контроллинга имеют практическую значимость при внедрении информационной системы на предприятии.

Ряд положений диссертационного исследования может быть использован в ВУЗах при преподавании следующих учебных дисциплин: «Экономика предприятия», «Менеджмент».

Апробация результатов исследования.

Основные теоретические и методические положения, выводы и рекомендации, полученные в ходе диссертационного исследования, докладывались автором на XII и XIII научных конференциях аспирантов и докторантов МосГУ (Москва, 2008 г.), обсуждались на V Международной научной конференции «Высшее образование для XXI века» (Москва, 2008 г.). Концептуальные положения и выводы работы апробированы на предприятиях компании «Крафт Фудс Рус», что подтверждается справкой о внедрении результатов исследования. Разработанный автором механизм организации контроллинга применен в процессе формирования системы контроллинга на кондитерской фабрике «Большевик».

По теме диссертации опубликовано 5 научных работ общим объемом 1,9 п.л.

Структура диссертационной работы отвечает логике решения цели и задач исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обосновывается актуальность темы диссертации, показана степень разработанности направления исследования, сформулированы цель и задачи, положения научной новизны и практической значимости полученных результатов.

В первой главе «Теория и практика организации контроллинга» рассмотрено понятие контроллинга, обоснована необходимость организации контроллинга на отечественных промышленных предприятиях, доказана необходимость проведения теоретических разработок в области формирования системы контроллинга. Согласно предложенному определению контроллинг является межфункциональной системой, обеспечивающей долгосрочное эффективное функционирование организации посредством координации экономической деятельности ее объектов и оказания информационно-аналитической поддержки руководству. Предложенное определение решает проблему разграничения сферы ответственности между контроллингом и управленческим учетом, подчеркивает системную сущность контроллинга, его нацеленность на долгосрочную перспективу, представляет контроллинг как инструмент координации других функций управления.

Согласно новому определению сформулированы цель, задачи и функции контроллинга. Для доказательства динамичности функций контроллинга автором представлена эволюция и характеристика концепций контроллинга. Рассмотрены основные виды контроллинга: операционный и стратегический, сформулированы их определения и основные задачи, показаны различия в функционировании и применяемых инструментах. Для доказательства значительной роли контроллинга в управлении предприятием определены задачи, выполняемые контроллингом в различных сферах деятельности предприятия, а также рассмотрено значение контроллинга в основных процессах управления: планировании, организации, стимулировании, контроле и принятии решений.

Обоснована необходимость организации контроллинга на отечественных промышленных предприятиях. Основываясь на результатах анализа эффективности управленческой деятельности и особенностях внешней среды российских промышленных предприятий, а также учитывая положительный эффект от внедрения контроллинга на ряде предприятий, сформулированы основные причины необходимости организации контроллинга:

- потребность повышения качества управленческих решений в условиях нестабильности внешней среды;
- необходимость в постоянном отслеживании изменений, происходящих во внешней и внутренней средах предприятий;
- усложнение управления предприятием, требующее механизма координации внутренней системы управления;
- недостаток релевантной информации для принятия управленческих решений;
- необходимость синтеза и интеграции различных видов управленческой деятельности;
- потребность повышения гибкости предприятия и увеличения скорости реакции на изменения внешней среды;
- наличие практических результатов от внедрения контроллинга, свидетельствующих о положительном влиянии контроллинга на качество управления.

Доказана необходимость проведения научно-методических разработок в области формирования системы контроллинга. Анализ теоретических подходов к формированию системы контроллинга показал недостаточную разработанность методических основ построения контроллинга. По результатам анализа практического опыта организации контроллинга сделан вывод об отсутствии на сегодняшний день единой эффективной методики организации системы контроллинга на предприятии.

Вторая глава «Разработка механизма организации системы контроллинга в промышленности» посвящена раскрытию механизма

организации контроллинга. Содержание механизма представляет собой совокупность процессов, определяющих порядок организации контроллинга. Все процессы по формированию системы контроллинга предложено объединить в пять этапов (рис. 1).

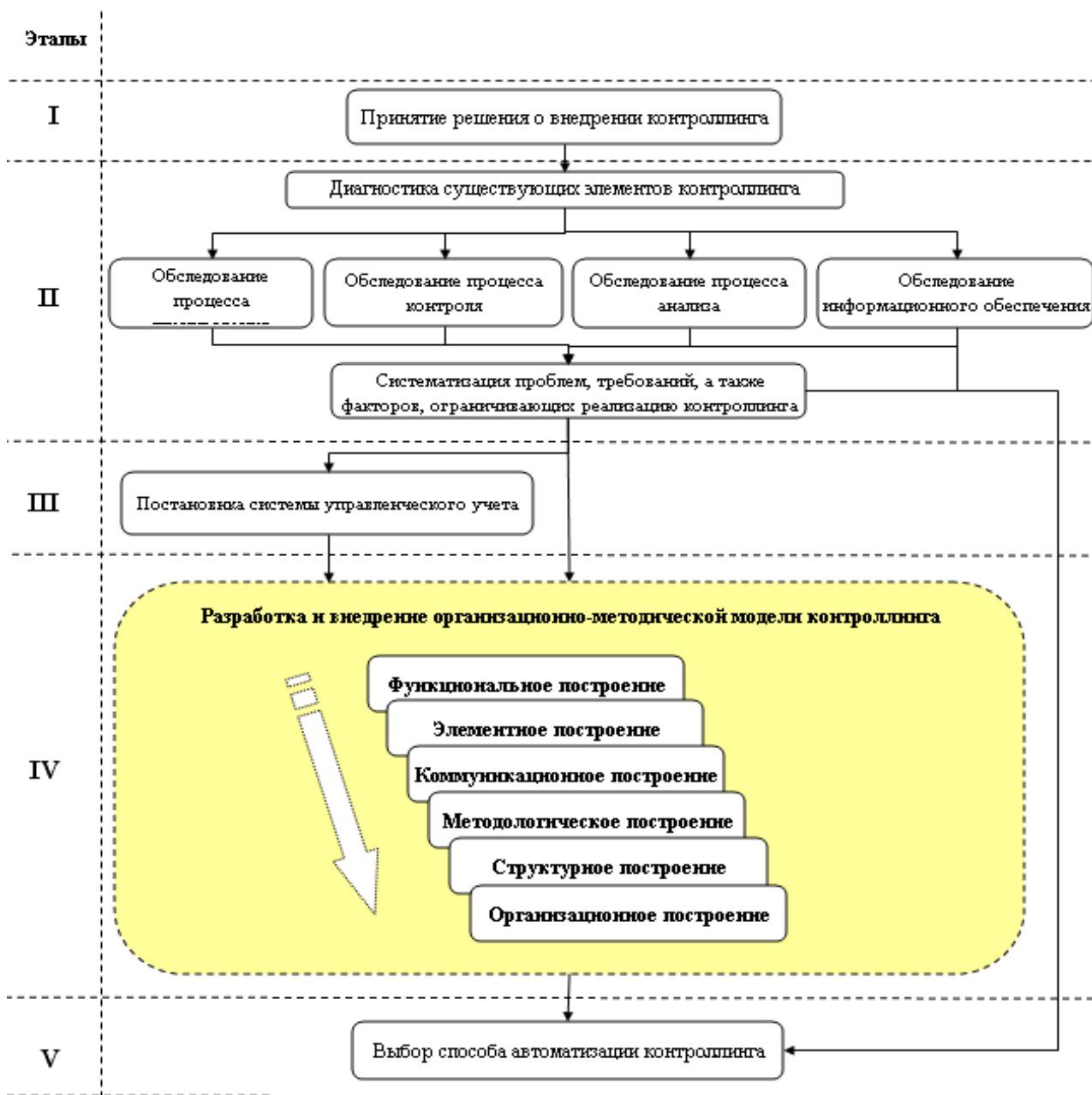


Рис 1. Механизм организации контроллинга на предприятии

Первым этапом является обоснование и принятие решения о внедрении системы контроллинга. Анализ отечественной и зарубежной практики внедрения контроллинга показывает, что благоприятным моментом для начала построения системы контроллинга является появление слабых сигналов о

возможных рисках для перспективного успешного функционирования предприятия.

Основными факторами, являющимися основанием для создания системы контроллинга в организации, выступают:

- существенное снижение экономических показателей, низкие показатели в сравнении с конкурентами;
- появление новых целей в сложившихся условиях функционирования;
- неудовлетворительная согласованность целей;
- устаревшие методы планирования, не удовлетворяющие современным требованиям;
- отсутствие методик учета и анализа, что приводит к недостатку аналитической информации при принятии управленческих решений;
- дублирование или отсутствие некоторых функций, наличие конфликтных ситуаций при их выполнении;
- усиление позиций конкурентов при отсутствии у них явных преимуществ в сырьевом обеспечении или производстве;
- неудовлетворительная координация между отделами.

Решение о внедрении контроллинга должно быть взвешенным и обоснованным. В обосновании решения о внедрении контроллинга можно выделить три компоненты:

1. Наличие экономических и управленческих проблем, обуславливающих необходимость внедрения контроллинга.
2. Доказательство эффективности внедрения контроллинга.
3. Доказательство уместности и своевременности внедрения контроллинга. В рамках данной компоненты проверяется наличие у предприятия достаточных финансовых, производственных и людских ресурсов.

Специалисты в области контроллинга также отмечают, что при обосновании необходимости внедрения контроллинга нужно учитывать и психологический климат в коллективе, складывающийся на момент принятия

решения. Важнее начать процесс разработки и внедрения системы контроллинга при устойчивом финансовом состоянии предприятия, а, следовательно, в благоприятный с психологической точки зрения момент.

Вторым этапом является диагностика существующих элементов контроллинга и систематизация требований к реализации системы контроллинга. После принятия решения о внедрении системы контроллинга необходимо провести анализ существующих на предприятии компонент контроллинга: систем учета, планирования, контроля и информационного обеспечения.

На основе результатов проведенного анализа финансового состояния, качества управления и существующих элементов контроллинга систематизируются основные проблемы и требования к постановке системы контроллинга, а также факторы, ограничивающие реализацию контроллинга

Постановка системы управленческого учета является одним из главных условий функционирования контроллинга на предприятии и выделяется как еще один этап организации контроллинга. Система управленческого учета является центральным источником информации для контроллера. СУУ должна быть организована таким образом, чтобы контроллер мог оперативно получать информацию, необходимую для реализации своих функций планирования, контроля и анализа.

Четвертым этапом является разработка организационно-методической модели контроллинга, которая позволяет определить содержание контроллинга, взаимосвязь его элементов и принципы их функционирования. Использование системного подхода при построении ОММК предприятия предопределило рассмотрение процесса формирования модели по следующим аспектам:

1. Функциональный аспект

- определяется цель создания ОММК;
- с помощью декомпозиции цели определяются функции ОММК.

2. Элементный аспект

- на основе функционального построения определяется необходимое количество сотрудников отдела контроллинга;
- однородные по содержанию функции закрепляются за конкретными сотрудниками;
- в зависимости от возложенных функциональных обязанностей формируются требования и полномочия работника.

3. Методический аспект

- определение основных методов и инструментов реализации возложенных функций;
- адаптация методов контроллинга к специфике предприятия.

4. Структурный аспект

- определяется внутренне строение службы контроллинга: выявляются внутренние взаимосвязи и зависимости между сотрудниками отдела;

5. Организационный аспект

- определяется способ включения отдела контроллинга в организационную структуру предприятия, а также схема подчинения и ответственности сотрудников службы.

6. Коммуникационный аспект

- формирование пакета внутренних документов, регламентирующих функционирование контроллинга;
- характеризуется функциональное взаимоотношение контроллинга с основными подразделениями предприятия: маркетингом, производством, закупками, логистикой и т.д.

На пятом этапе, предполагающем выбор способа автоматизации контроллинга, необходимо решить использовать ли существующую информационную систему или приобрести новую. В случае, если предприятие решило внедрить новую информационную систему, то у него возникают следующие альтернативы автоматизации контроллинга: либо с помощью внедрения ERP-системы, либо посредством более дешевой аналитической системы. Первый вариант больше подходит для крупных компаний, имеющих

множество филиалов и ведущих бизнес за рубежом. Приобретение аналитической системы более подходящий вариант для средних предприятий, имеющих, как правило, автоматизированную систему первичного учета информации.

Ключевое звено механизма организации контроллинга – организационно-методическая модель контроллинга (ОММК) предприятия. ОММК – это построенная на основе системного подхода модель, отражающая принципы организации и функционирования системы контроллинга на предприятии. Системный подход обусловил построение ОММК по следующим аспектам: функциональному, элементному, структурному, методологическому, организационному и коммуникационному (рис.2).

Построение ОММК позволило сформировать системный взгляд на контроллинг, как функцию управления предприятием. Применение ОММК позволит любому предприятию по определенному алгоритму построить собственную систему контроллинга, которая будет адаптирована к специфике предприятия.

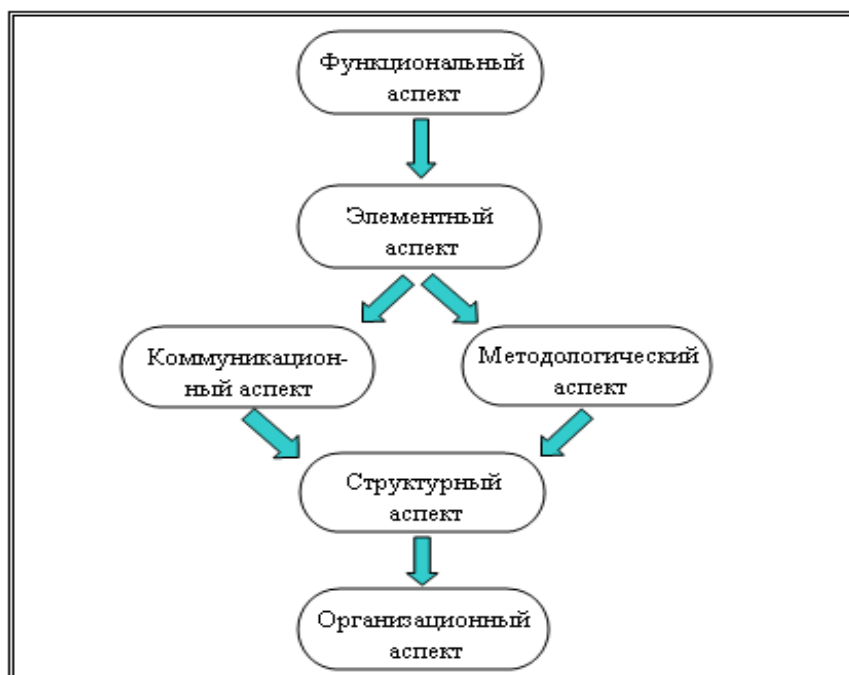


Рис 2. Процесс формирования ОММК

Внутреннее устройство ОММК представлено в виде трехмерной модели (рис. 3), позволяющей отобразить внутреннюю структуру ОММК и взаимосвязь ее элементов. Внутренняя структура ОММК рассматривается по трем направлениям:

1. Функции ОММК (X): функции, выполняемые сотрудниками службы контроллинга. Функции ОММК определяются исходя из цели контроллинга. С помощью декомпозиции главной функции контроллинга выстраивается иерархия производных функций, выполнение которых обеспечивает достижение цели контроллинга.

2. Элементы ОММК (Y): все сотрудники службы контроллинга. Согласно рассмотренному ранее элементному аспекту построения ОММК, необходимое количество сотрудников службы контроллинга определяется исходя из размера предприятия и количества необходимых к выполнению функций. Причем распределение функций между сотрудниками совершается согласно сформированному дереву функций (функциональный аспект), что исключает наличие незакрепленных функций.

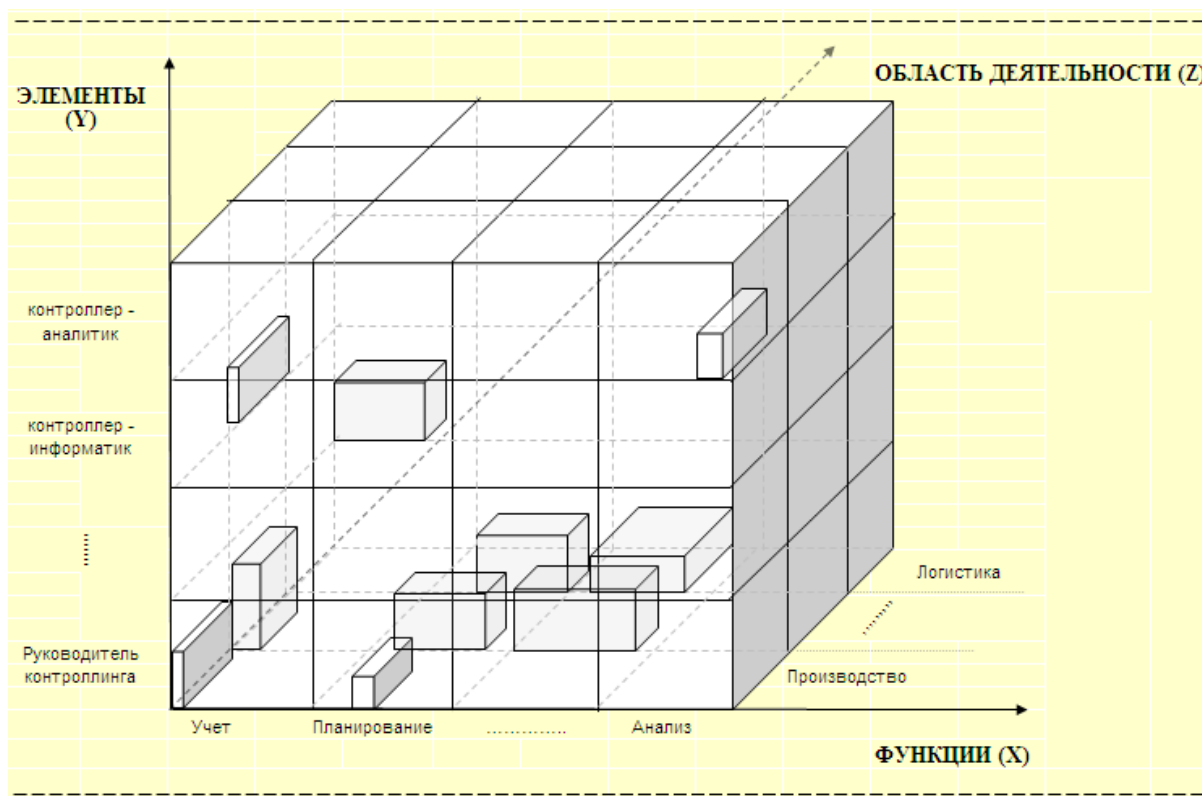


Рис. 3 Внутреннее строение ОММК

3. Области деятельности ОММК (Z): все функциональные области предприятия – закупки, производство, логистика, финансы, маркетинг и т.д.

Для представления внутреннего устройства, взаимосвязи и зависимостей компонентов ОММК, предложим заполнить все уровни пересечений трех измерений (рис. 3), что позволит систематизировать по выбранным критериям работу ОММК. Предложенное описание структуры ОММК промышленного предприятия делает возможным формирование типовой модели с заданными числовыми характеристиками ее элементов, с помощью которой можно проводить оценку степени развития контроллинга на предприятии.

Так содержание ОММК математически можно представить в виде множества пересечений функций, элементов и методов контроллинга:

$$\sum_{x=1}^X \sum_{y=1}^Y \sum_{z=1}^Z a_{xyz} = C, \quad (1)$$

где x ($1 \dots X$) – количество функций, y ($1 \dots Y$) – количество сотрудников контроллинга, z ($1 \dots Z$) – количество областей деятельности, a – частная комбинация сотрудник – функция – область деятельности, C – сумма (матрица) всех частных комбинаций.

Структурное построение элементов ОММК окончательно формирует структуру ОММК, а, следовательно, и ее форму включения в организационную структуру предприятия, так как взаимозависимость элементов ОММК находятся в тесной взаимосвязи со способом включения отдела контроллинга в организационную структуру предприятия.

После построения ОММК рассмотрены основные способы автоматизации контроллинга: с помощью единой учетно-аналитической ERP-системы, либо с помощью аналитической системы. Рассмотрение преимуществ и недостатков различных вариантов информатизации контроллинга позволило сформулировать ряд рекомендаций по выбору оптимального программного обеспечения:

1. Внедрять ERP-систему для автоматизации контроллинга имеет смысл, только если предприятие планирует оптимизировать все бизнес-процессы. Если

же стоит задача автоматизировать только функции контроллинга, то достаточно внедрить необходимые модули ERP-систем или же использовать более дешевые аналитические системы.

2. Отказаться от ERP-системы в пользу аналитической системы целесообразно в средних компаниях и холдингах, где количество первичных данных сравнительно невелико.

3. Компаниям, имеющим большой объем первичной информации, но для которых суточное запаздывание информации не критично (исключая банки, инвестиционные компании, компании мобильной связи и др.), имеет смысл использовать корпоративные хранилища, что, с одной стороны, позволяет избежать искажений данных, а с другой - сэкономить финансовые средства за счет отказа от использования ERP-системы.

В третьей главе «Реализация механизма организации контроллинга на промышленном предприятии» освещаются результаты применения разработанного механизма организации контроллинга на кондитерской фабрике «Большевик».

Для обоснования необходимости внедрения контроллинга на фабрике «Большевик» был проведен анализ основных показателей хозяйственной деятельности, а также качества управления.

На первом этапе построения системы контроллинга на фабрике проведен анализ экономического состояния предприятия. По результатам анализа отмечен ряд пунктов, которые должны быть учтены при формировании системы контроллинга на фабрике:

- фабрика демонстрирует устойчивый рост объема продаж (5-8% ежегодно);
- кондитерская фабрика имеет высокий уровень оборачиваемости, что свидетельствует о высоком уровне эффективности и стабильности использования основных средств;
- фабрика занимает большую долю рынка и обладает высокой конкурентоспособностью.

На втором этапе проводилось исследование качества управления на предприятии. Оценка существующих элементов системы управления кондитерской фабрики «Большевик» показала, что частично функции контроллинга выполняются различными отделами предприятия, но используемые методики не обеспечивают в полной мере потребностей управления. Данные причины приводят к недостаточной оперативности контроля затрат компании в целом и отдельных ее подразделений, к невозможности гибкого использования ресурсов. Основываясь на результатах анализа экономического состояния предприятия и системы управления, сделан вывод о целесообразности внедрения контроллинга на предприятии.

Предложенное автором использование системного подхода при построении системы контроллинга было поддержано руководством фабрики. На фабрике при формировании системы контроллинга применена разработанная автором ОММК.

ОММК была сформирована на основе полученных данных анализа хозяйственной деятельности и качества системы управления. Процесс формирования ОММК включал в себя определение цели функционирования системы контроллинга, ее функций, элементов, структуры, методов и взаимосвязей с другими подразделениями компании. Данные положения являлись основными в формируемой модели и повлекли за собой выбор конкретных подходов к вопросу организации службы контроллинга.

Предлагаемый подход к определению функций отдела контроллинга ОАО «Большевик» обеспечил (**функциональный аспект**):

1. Соответствие всех выполняемых функций главной цели контроллинга.
2. Четкое разграничение функций по степени важности той или иной функции на основе иерархии функций.
3. Возможность при необходимости легко выделить ключевые функции (функции на которые приходится наибольшее число зависимостей).
4. Декомпозиция функций сформировала четкое представление об обязанностях сотрудников.

Использование ОММК при формировании персонала службы контроллинга ОАО «Большевик» позволило (**элементный аспект**):

- определить оптимальное количество контроллеров, достаточное для выполнения утвержденных функций контроллинга;
 - используя иерархию функций, четко разграничить ответственность между контроллерами и сформировать должностные обязанности контроллеров.
- Применение декомпозиции при формировании функций, позволило исключить вероятность дублирования обязанностей контроллеров.

Использование **структурного аспекта** ОММК позволило:

- формализовать основные внутренние аспекты функционирования службы контроллинга;
- определить рациональный состав службы контроллинга: сотрудников, функций и методов, что обеспечило ее целостность и интегрированность.

В рамках **методического аспекта** на предприятии внедрены:

- разработанная автором методика факторного анализа прибыли;
- единая классификация инструментов и методов контроллинга.

Применение **организационного аспекта** ОММК на фабрике «Большевик» позволило определить оптимальную форму включения службы контроллинга в организационную структуру фабрики: линейную организацию с функциональным подчинением контроллера направления (контроллер направления дисциплинарно подчиняется контроллеру более высокого уровня управления, а функционально – руководителю направления соответствующего уровня). Выбранный способ включения службы контроллинга в организационную структуру позволил:

- снизить давление руководителей направлений на контроллеров в процессе выполнения их обязанностей;
- улучшить координацию подразделений в процессе разработки планов, повысить эффективность реализации мероприятий по устранению отклонений фактических результатов.

Использование ОММК при формировании системы контроллинга позволило с минимальными затратами создать эффективно функционирующую службу контроллинга.

Проведенное автором исследование позволило выработать качественно новый подход к построению системы контроллинга на предприятии. Полученные автором результаты совершенствуют методические основы построения системы контроллинга и, тем самым, повышают эффективность организации и функционирования контроллинга на предприятии. Применение разработанного механизма на практике позволит ускорить процесс организации контроллинга, обеспечить эффективное функционирование службы контроллинга, минимизировать трудовые и финансовые затраты, связанные с внедрением контроллинга.

В заключении диссертационной работы приведены следующие выводы и результаты исследования:

1. Уточнение определений контроллинга и управленческого учета позволило разграничить данные понятия, определить место управленческого учета в системах управления и контроллинга. Разведение предметов контроллинга и управленческого учета помогло решить назревшую проблему идентификации области ответственности, возникшую вследствие отсутствия единогласия ученых по поводу содержания данных понятий.

2. Управленческий учет является информационной основой системы контроллинга, без которой невозможно активно использовать все его достоинства в целях постоянного повышения эффективности бизнеса. Обоснование необходимости постановки управленческого учета в качестве главного источника управленческой информации закрепляет за ним учетную функцию контроллинга.

3. Разработанный механизм организации контроллинга совершенствует теоретико-методологические основы построения системы контроллинга. Представленный механизм позволяет промышленному предприятию, учитывая специфику своей деятельности, с минимальными затратами сформировать

эффективную систему контроллинга. Механизм организации контроллинга подтвердил свою эффективность в ходе формирования системы контроллинга на кондитерской фабрике «Большевик».

4. Предложенная методика комплексного анализа отклонения прибыли дополняет инструментарий контроллера. МКАОП, рассчитывая взвешенную стоимостную оценку причин отклонения прибыли, позволяет значительно улучшить качество аналитической функции контроллинга.

5. Единая классификация инструментов контроллинга совершенствует методологические основы контроллинга. Разработанная классификация позволяет контроллеру подобрать в конкретной ситуации соответствующий проблематике набор инструментов. Использование единой классификации инструментов снижает затраты времени, связанные с поиском необходимого метода для решения проблемы.

По теме диссертации опубликованы следующие работы:

1. Кутанин Ю.В. Методика анализа отклонения прибыли // **Российское предпринимательство. 2009. №6. С. 42-49. (0,4 п.л.).**
2. Кутанин Ю.В. Алгоритм организации контроллинга на предприятии // **Российский экономический интернет-журнал: Электронный журнал. М.: АТиСО, 2009. № гос. регистрации 0420600008. URL: <http://www.e-rej.ru/Articles/2009/Kutanin.pdf>. (0,4 п.л.).**
3. Кутанин Ю.В. Особенности организация управленческого учета в России // **Научные труды Московского гуманитарного университета. Вып. 94. М., 2008. С. 25-32. (0,5 п.л.).**
4. Кутанин Ю.В. Методология построения управленческого учета в условиях перехода к МСФО // **Научные труды Московского гуманитарного университета. Вып. 98. М., 2008. С. 90-97. (0,5 п.л.).**
5. Кутанин Ю.В. Особенности организации управленческого учета в РФ // **V Международная научная конференция. «Высшее образование для XXI века». М., 2008. С. 79-80. (0,1 п.л.).**

Подписано в печать 10 марта 2010 г. Заказ №
Формат 60x80 1/16. Объем 1,5 п.л. Тираж 100 экз.
Издательство ННОУ ВПО «Московский гуманитарный университет»
111395, г. Москва, ул. Юности, 5/1