

УДК (65.012.7)

*Т. М. Одинцова, канд. экон. наук, доц.,  
Севастопольский национальный технический университет*

## **КОНТРОЛЛИНГ ЗАТРАТ КАК ЭЛЕМЕНТ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ ПОТОКАМИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ В УКРАИНЕ**

*В статье рассматривается контроллинг затрат, определена его роль в системе управления деятельностью предприятия, в частности, регулирования его финансовых потоков.*

*Ключевые слова: контроллинг, хозяйствующие субъекты, финансовые потоки, затраты, эффективность управления.*

**Постановка проблемы.** Преодоление негативных явлений в украинской экономике и обеспечение экономического роста во многом зависит от финансовой кризисоустойчивости, адаптивности и витальности системы управления деятельностью хозяйствующих субъектов, позволяющей поддерживать их финансовую стабильность и возможность оперативно и адекватно реагировать на изменения во внешней и внутренней среде. В частности, данная система должна быть сориентирована на эффективное управление финансовыми потоками, позволяющими хозяйствующему субъекту целенаправленно привлекать и использовать финансовые ресурсы, поддерживая при этом должный уровень экономической устойчивости, платежеспособности и маневренности.

Финансовые потоки являются понятием, трактуемым до настоящего времени достаточно широко и разнопланово. В частности, в литературе можно встретить логистический, бухгалтерский, непосредственно финансовый и другие подходы к определению их сущности, каждый из которых имеет свою специфику. Однако в большинстве своем все эти подходы объединяет понимание финансового потока как направленного движения финансов (финансовых ресурсов) от определенного источника к определенному потребителю или объекту вложения. То, что финансовый поток предполагает движение финансовых ресурсов, является достаточно очевидным. Неоднозначность возникает в трактовке объекта движения – ряд авторов ограничивает финансовые потоки перемещением только денежных средств, другие считают их более широким понятием, отражающим движение всех, в том числе и неденежных, источников финансовых ресурсов, включая в них пассивы, дезинвестиции и доходы хозяйствующего субъекта. По нашему мнению, такая точка зрения является более правомерной, поскольку отталкивается

от определения сущности финансов, имеет более глубокое теоретическое обоснование и прикладное значение для управления процессами формирования, трансформации и использования активов любого субъекта.

При данном подходе одним из важнейших направлений движения финансовых потоков, требующих контроля и регулирования, являются затраты хозяйствующего субъекта. Именно в процессе осуществления затрат не просто используются финансовые ресурсы предприятия, но и происходит создание новой стоимости, выступающие воспроизводственной основой и источником будущих финансовых потоков предприятия.

Процесс управления затратами в настоящее время требует качественно нового уровня, соответствующего степени сложности и динамичности внешней и внутренней среды функционирования предприятия, современным концепциям и подходам к видению целевых установок бизнеса. В числе современных технологий управления, обеспечивающих такой уровень, можно особо выделить контроллинг затрат.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Поскольку контроллинг многими авторами рассматривается как перспективное и динамично развивающееся направление экономической науки и практики, вопросы его содержания, роли и порядка внедрения в работу предприятий все более часто поднимаются в специальной литературе в последнее время. Данной проблематике посвящены труды многих специалистов; можно отметить значимость исследований Н. Г. Данилочкиной, С. Г. Фалько, А. М. Карминского, О. А. Терещенко, Л. В. Поповой и других. Понятие контроллинг затрат встречается в публикациях значительно реже и определено недостаточно четко.

**Выделение не решенных ранее частей общей проблемы.** Поскольку в научной литературе обычно речь идет о контроллинге в целом, на наш взгляд, целесообразно рассмотреть такой важный его элемент, как система контроллинга затрат и обосновать ее роль в управлении финансовыми потоками и обеспечении долгосрочного устойчивого развития предприятия.

**Целью статьи** является определение сущности и обоснование роли контроллинга затрат в системе управления деятельностью предприятия и, в частности, регулирования его финансовых потоков.

**Изложение основного материала.** Контроллинг можно отнести к числу наиболее перспективных направлений в области функционального, институционального и инструментального обеспечения системы корпоративного управления, поскольку он гибко вписывается в

эту систему и поддерживает стратегическую направленность развития предприятия, в частности:

- осуществляет оценку внутренней и внешней среды, согласование целей бизнеса и целей менеджмента;
- оценивает рациональность и качество системы управления, ее соответствие целям деятельности предприятия;
- формирует рекомендации по организации управления с использованием новых технологий;
- оценивает методы, применяемые при реализации функций менеджмента, и рекомендует целесообразные методы, инструменты и процедуры;
- формирует новое видение объектов управления и его функциональных сфер в контексте актуальных концепций менеджмента и целевых установок предприятия;
- определяет информационные потребности в контуре менеджмента и направления развития внутренней информационной среды предприятия;
- осуществляет рефлекссию, то есть осознание, осмысление и дальнейшую оценку управленческих решений, а также выбирает (рекомендует) критерии для такой оценки;
- предлагает методы координации действий менеджеров и межфункциональных управленческих команд в процессе выработки, осмысления, согласования и принятия управленческих решений;
- комментирует экономическую информацию и рекомендует варианты принимаемых решений, осуществляет внутренний консалтинг на всех стадиях, связанных с принятием и реализацией решений.

Эволюция концепций контроллинга показывает, что он в своем развитии проходит стадии от средства комментирования учетной информации до системы обеспечения стратегической навигации и управления достижением целей, балансирующих интересы предприятия и окружающей его среды. Современные концепции сориентированы на достижение комплекса взаимосвязанных целевых показателей, на создание добавленной стоимости, на обеспечение рациональности управления, на стратегическую навигацию, на устойчивое развитие и оптимизацию интересов заинтересованных лиц [1; 4]. Они рассматривают контроллинг как систему обеспечения конкурентоспособного сбалансированного и стабильного развития предприятия.

Важнейшим содержательным блоком контроллинга, по нашему мнению, является контроллинг затрат, обеспечивающий информационную, методическую и организационно-координирующую поддержку

процесса управления издержками всех функциональных видов деятельности предприятия, направленную на достижение его основных целей. Управление затратами в системе контроллинга предполагает не просто их снижение, а регулирование бизнес-процессов для достижения целей предприятия с максимальной отдачей от используемых ресурсов, предполагающей создание ценности для потребителя и оптимизацию стоимостной цепочки. Оно приобретает превентивный характер и сориентировано на будущее регулирование затрат – на стадиях проектирования, планирования и текущее – управление по возмущениям непосредственно в процессе осуществления в режиме реального времени. При этом осуществляется оценка и рекомендуются решения для управления стоимостью любых объектов, в том числе функций деятельности, процессов и операций. В частности, контроллинг издержек обеспечивает:

- привлечение внимания к стратегически значимым объектам затрат и расчет их себестоимости в стратегическом планировании и анализе;
- оценку и контроль управленческих решений, влияющих на издержки (на стадиях планирования, бюджетирования и реализации);
- оценку эффективности бизнес-процессов с точки зрения ресурсоемкости и создания добавленной стоимости и ценности для потребителя;
- сопоставление затрат и выгод (прибыли, ценности для потребителя, конкурентных преимуществ и т.д.);
- выявление ограничивающих факторов и возможностей оптимизации использования ресурсов при существующих ограничениях;
- расчет себестоимости продукта на всех стадиях его жизненного цикла;
- информационное обеспечение анализа цепочки ценностей, выявление возможностей оптимизации бизнес-процессов;
- формирование целевых показателей себестоимости и оценку возможностей их достижения;
- выявление носителей затрат и регулирование затратообразующих факторов;
- мониторинг отклонений затрат от заданных значений в процессе формирования, контроль издержек;
- оценку эффективности отдельных сегментов и другие.

В силу своего комплексного характера и ориентации на достижение ключевых целей бизнеса, контроллинг затрат дает возможность не просто управлять себестоимостью объектов и эффективностью хозяйственных процессов, но и рассматривать их во взаимосвязи с финансовыми

потоками предприятия. Поскольку любые затраты требуют финансирования, их контроль и регулирование оказывают существенное влияние на входящие финансовые потоки, перераспределяя их по величине, характеру источника, времени его использования и сокращая потребность в финансовых ресурсах в целом. То есть процесс осуществления затрат во многом определяет эффективность использования финансовых ресурсов в операционной и инвестиционной деятельности. Кроме того, осуществление затрат в производительных целях предполагает получение отдачи на вложенные ресурсы, окупающей понесенные издержки и создающей основу не только для дальнейшего воспроизводственного цикла, но и для развития предприятия в будущем. Эта отдача выражается как непосредственно в виде входящих финансовых потоков, балансирующих отток ресурсов и замыкающих процесс их кругооборота, так и в виде стратегически более значимых выгод. В частности, к ним можно отнести: создание ценности для потребителя, формирующей рыночные преимущества и конкурентную устойчивость предприятия; повышение стоимости предприятия и рост рыночной стоимости его собственного капитала, что облегчает процесс привлечения финансовых ресурсов и инвестиционную привлекательность бизнеса; соответствующее увеличение финансовых показателей, определяющих перспективную устойчивость предприятия – DCF, CVA, EVA, SVA. Снижение издержек и эффективное использование активов являются важными факторами, влияющими на создаваемую стоимость. Не менее важно то, что контроллинг, гибко определяющий объекты управления, позволяет увязать показатели затрат и прибыли с денежными потоками, исключив условность бухгалтерской оценки финансового результата и его зависимость от времени и порядка признания и распределения расходов по периодам. Оценивая и контролируя денежное наполнение затрат, менеджмент предприятия сможет регулировать потоки денежных средств различных периодов по продуктам, подразделениям, хозяйственным процессам, функциям деятельности, бизнес-сегментам и центрам экономической добавленной стоимости. Это позволит оценивать их с позиций не только традиционной, но и “денежной” рентабельности, построенной на основе показателя так называемой “денежной прибыли”, упоминаемого, в частности, Р. А. Хауэллом и некоторыми другими исследователями [3].

Поскольку контроллинг затрат позволяет увязать затраты на каждый из бизнес-сегментов с его способностью генерировать экономическую добавленную стоимость и рассматривать финансовые потоки как движение ресурсов, вложенных в активы этих сегментов [2], то его

можно рассматривать как один из важных элементов системы стоимостно-ориентированного управления компанией.

Соответственно, при определении объектов и методов контроллинга затрат важно учитывать его роль в управлении финансовыми потоками. Поэтому целесообразно формирование и использование в управлении информации о влиянии затрат на финансовые и (в их составе) денежные потоки, затратах ресурсов бизнес-сегментов, генерирующих экономическую добавленную стоимость, оценке “денежной” прибыли продуктов, процессов и подразделений, распределении денежных потоков, связанных с осуществлением затрат по периодам.

На современном этапе развития контроллинг затрат для большинства украинских предприятий – явление новое и недостаточно четко позиционированное. Его отдельные функции выполняются без соответствующего институционального и процедурного оформления работниками различных служб и подразделений, поэтому целесообразность выделения контроллинга в качестве обособленного направления экономической работы на предприятии зачастую подвергается серьезным сомнениям. Достаточно “размытыми” остаются функции контроллинга, которые часто заимствуются из других функциональных сфер менеджмента, провоцируя параллелизм, дублирование и передел компетенций. Это усложняет понимание места контроллинга в организационной и функциональной корпоративной структуре и является весомым аргументом противников его внедрения. Основу контроллинга затрат составляет управленческий учет, который пока еще недостаточно развит в Украине, не имеет повсеместного применения в практической деятельности предприятий и серьезных традиций. Это также является сдерживающим фактором развития контроллинга, поскольку лишает его полноценного информационного обеспечения.

Предпосылками и условиями дальнейшего развития контроллинга затрат в Украине являются развитие его теоретической базы, анализ опыта организации контроллинга на крупных и средних предприятиях, выявление и структуризация проблем, достижений, запросов практиков и, соответственно, приоритетных сфер внимания, а также разработка методических положений и рекомендаций по управленческому учету.

**Выводы.** Создание системы контроллинга затрат, сориентированной на повышение эффективности управления издержками и достижение стратегических целей предприятия, будет способствовать полноценному управлению его финансовыми потоками в долгосрочной перспективе и обеспечению его конкурентоспособности и сбалансированного устойчивого развития.

### *Список литературы*

1. Беккер, В. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России [Текст] / В. Беккер, Б. Бальтцер, Л. Гончарова // Контроллинг. – 2010. – № 3(36). – С. 20–29.
2. Дубовик, А. Вклад надлежащей системы корпоративного управления в создание стоимости компании [Электронный ресурс] / А. Дубовик. – Режим доступа : <http://www.management.com.ua/finance/fin127.html?print>.
3. Редченко, К. Революция в учете [Электронный ресурс] / К. Редченко. – Режим доступа : [http://www.cfin.ru/ias/rev\\_in\\_acc.shtml](http://www.cfin.ru/ias/rev_in_acc.shtml).
4. Фалько, С. Г. Контроллинг: миссия, современное состояние и перспективы развития [Текст] / С. Г. Фалько // Формування ринкової економіки : зб. наукових праць. Спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. “Контролінг у бізнесі: теорія і практика”. – К. : КНЕУ. – 2008. – С. 3–11.

Получено 14.12.2011

### *Анотація*

У статті розглядається контролінг затрат, визначена його роль у системі управління діяльністю підприємства, зокрема регулювання його фінансових потоків.

### *Summary*

The article studies the controlling of expenses, determines its role in the management of enterprises, in particular, in the regulation of their financial flows.

Одинцова, Т.М. Контроллинг затрат как элемент системы управления финансовыми потоками хозяйствующих субъектов в Украине [Текст] / Т.М. Одинцова, О.М. Момот, С.С. Анісімова // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: збірник наукових праць. - Суми: УАБС НБУ, 2011. – Вип. 33. - С. 164-170.