

## ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-27-38  
УДК 336.113(045)  
JEL P43

## Сравнительный анализ подходов к определению сущности контроллинга

И. В. Липатова, Н. В. Савина, Т. В. Плужникова  
Финансовый университет, Москва, Россия

### АННОТАЦИЯ

Постоянное изменение условий функционирования государственного сектора, появление новых целей и расширение круга решаемых задач, возросший интерес к вопросам эффективности государственного и муниципального управления в условиях неопределенности обуславливают появление новых подходов, которые во многом базируются на использовании передовых методов и систем управления, показавших свою эффективность. Одним из них является контроллинг, первоначально возникший в государственном секторе, а также получивший развитие в коммерческом секторе в рамках управления организацией. **Целью** исследования является раскрытие его сущности с точки зрения разных аспектов и подходов с последующим выделением современных тенденций в определении данного понятия, его **методологии**, основанной на применении методов сравнения, анализа, синтеза, аналогий, группировки, системного и логического подходов. В статье дан обзор отечественной научной литературы по данной теме и приведены результаты изучения сложившихся в международной практике концепций контроллинга. На основе выявленных отличительных особенностей сделан вывод о сложившемся в российской научной мысли подходе к его трактованию, уникальности рассматриваемого понятия, а также раскрыты тенденции в рассмотрении его сущности.

**Ключевые слова:** контроллинг; управленческий учет; внутренний контроль; управление результатами; модель и концепция контроллинга; управленческие решения

**Для цитирования:** Липатова И. В., Савина Н. В., Плужникова Т. В. Сравнительный анализ подходов к определению сущности контроллинга. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(3):27-38. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-27-38

## ORIGINAL PAPER

## Comparative Analysis of Approaches to Determining the Controlling Essence

I.V. Lipatova, N.V. Savina, T.V. Pluzhnikova  
Financial University, Moscow, Russia

### ABSTRACT

The permanent change in the conditions for the functioning of the public sector, the emergence of new aims and the expansion of the range of tasks to be solved, the increased interest in the issues of the effectiveness of state and municipal government in the face of uncertainty lead to the emergence of new approaches, which are largely based on the use of advanced methods and management systems that have shown their effectiveness. One of them is controlling, which originally arose in the public sector, and also had developed in the commercial sector as a part of organization's management. The purpose of the research is to reveal its essence from the point of view of various aspects and approaches, followed by highlighting current trends in the definition of this concept, as well as its methodology based on comparison, analysis, synthesis, analogies, grouping, systemic and logical approaches. The paper summarizes domestic scientific literature in this area and presents the studying results of the controlling concepts that have developed in international practice. Based on the identified distinctive features, the authors made a conclusion about the approach to its interpretation that has developed in Russian scientific thought, the uniqueness of the concept under consideration, as well as the trends in considering its essence.

**Keywords:** controlling; management accounting; internal control; results management; model and the concept of controlling; management decisions

**For citation:** Lipatova I.V., Savina N.V., Pluzhnikova T.V. Comparative analysis of approaches to determining the controlling essence. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(3):27-38. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-27-38

© Липатова И. В., Савина Н. В., Плужникова Т. В., 2022

## ВВЕДЕНИЕ

Необходимость формирования и внедрения системы контроллинга в органах государственной власти и организациях государственного сектора вызвана потребностью обеспечения их жизнеспособности, устойчивого функционирования и концептуального подхода к роли государства в новых условиях развития, связанных с глобальными изменениями во всех сферах деятельности и построением информационной и цифровой экономики.

Для формирования системы контроллинга в данном сегменте прежде всего необходимы анализ и оценка подходов к определению его сущности, систематизация содержания и особенностей на основе анализа различных концепций, а также анализа тенденций его развития.

## РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Первое упоминание контроллинга встречается еще в XV в. в Англии, в России интерес к нему возник в начале 90-х гг. XX в. в связи с переходом на рыночную экономику. В конце XX в. его концептуальные основы начали активно внедряться на предприятиях. До 2000-х гг. в России он рассматривался как процесс управления затратами, включающий в себя функции планирования, бюджетирования и учета издержек. Однако теория контроллинга в нашей стране развивалась и прошла путь от отождествления с учетом расходов до поставщика и интерпретатора информации [1]. В настоящее время он считается инструментом информационно-аналитического обеспечения и координации с целью наделения руководства данными для принятия управленческих решений, в частности, по мнению С.Г. Фалько, представляет собой службу внутреннего консалтинга для оказания консультаций руководству экономического субъекта в сфере управления [2].

Анализируя подходы к определению сущности контроллинга, представляемые российскими экономистами, следует отметить их разноаспектность:

- В.Б. Ивашкевич трактует его как «обособленную систему учета, анализа и контроля условий ведения бизнеса и влияния на него внешних обстоятельств с целью достижения оптимальных результатов деятельности» [3], Н.Г. Данилочкина — как «комплексную систему управления организацией, направленную на координацию вза-

имодействия систем менеджмента и контроля их эффективности» [4];

- по трактовке С.Г. Фалько, А.М. Карминского [2] — это новая концепция управления, направленная на обеспечение достижения результата. Э.А. Уткин определяет его как «концепцию эффективного управления фирмой в целях обеспечения ее стабильного существования на рынке» [5];

- инструментом управления контроллинг признает Е.А. Ананькина, называя его «функционально обособленным направлением экономической работы на предприятии, связанным с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических решений» [6]. Аналогичной точки зрения придерживаются Н.Г. Данилочкина [4], А.К. Андропова [21].

Теория контроллинга в России продолжает развиваться. В настоящее время круг исследователей дополняется именами таких экономистов, как Д.В. Круглов [18], Е.А. Хлевная [16], Т.А. Худякова [17], Н.Н. Шляго [13], причем многие экономисты подходят к определению данной дефиниции с разных точек зрения: научной, философской, организационной и функциональной.

В рамках научного подхода контроллинг чаще всего рассматривается как научная дисциплина, хотя данный подход является дискуссионным на фоне вопроса о том, имеет ли он в данном качестве свой собственный предмет исследования. Действительно, если отождествлять его с управленческим учетом, то нет, не имеет.

Противоположную точку зрения высказывают С.Г. Фалько и А.М. Карминский, считающие, что такие его функции, как измерение ресурсов (материалы, труд, производство, персонал и др.), процессов и результатов производственно-хозяйственной деятельности для принятия управленческих решений, позволяют причислить его к научным дисциплинам [7–8]; Д.В. Эльяшев также признает контроллинг как науку [9].

Суть философского подхода в том, что контроллинг является элементом системы мышления менеджеров нового типа, направленной на достижение целей организаций в условиях волатильности внешней среды, при этом подразумевающей повышение эффективности ее деятельности и непревышение при этом допустимого уровня риска, применение лучших мировых практик и др.

С учетом данного аспекта наиболее интересной представляется позиция Е.А. Жидковой

[10], рассматривающей философию контроллинга с позиции неопределенности внешней среды (и справедливо подчеркивающей, что в непростой ситуации она должна быть нацелена на переосмысление управления в условиях неопределенности и риска), а его модель должна быть адекватной состоянию экономики.

С организационной позиции — контроллинг рассматривается как координирующая единица, т.е. подразделение, которое осуществляет соответствующие функции, а подходы к его содержанию, базовые функции, описания и их авторы-сторонники представлены в *табл. 1*.

Существенное значение имеет вопрос о месте контроллинга в системе управления, где важными понятиями, связанными с оценкой обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, являются внутренний контроль и управленческий учет. Сравнение указанных понятий, выявление различий и взаимосвязи для понимания их сущностной близости, и, как следствие, понимания самого контроллинга, отражено в *табл. 2*.

Понятия «контроллинг» и «контроль» имеют семантическую близость, единые методы осуществления, но не являются синонимами. В качестве отличительной черты в современной экономической литературе отмечают ориентацию *контроля* на прошлое, а *контроллинга* — на будущее.

Е. А. Потылицина указывает на то, что если первый подразумевает упреждающий акцент, то второй призван обеспечить достижение поставленных целей через сопоставление достигнутых результатов с ожидаемыми, являясь своего рода гарантом выполнения намеченных планов [11]. Что касается связи внутреннего контроля и контроллинга с минимизацией рисков (путем выявления возможности реализации негативных сценарий до их свершения), то этот признак скорее общий для рассматриваемых понятий.

Л. В. Ерыгина, М. С. Чепкасова, Н. Л. Стеблянский видят отличия между ними в том, что контроль ассоциируется с тотальным наблюдением за деятельностью экономического субъекта, в то время как контроллинг подготавливает информацию для принятия управленческих решений [12].

Авторская сравнительная характеристика базируется на том, что «внутренний контроль — это комплексный процесс, реализуемый руководством и персоналом организации, предназначен-

ный для сокращения рисков, а также обеспечения надлежащих гарантий того, что в ходе реализации задач будут достигаться следующие общие цели: ведение деятельности упорядоченным, этичным, экономичным, эффективным и результативным образом; исполнение обязательств подотчетности; соблюдение законодательства и инструкций; защита ресурсов от утраты, нецелевого использования и повреждения»<sup>1</sup>.

Различия контроля и контроллинга заключаются и в их целеполагании. При использовании одних и тех же методов последний ориентирован на достижение иных целей, в том числе координацию, аналитику, информационную поддержку принятия решений, улучшение качества которых основано на имеющихся данных, что и является основной задачей. В то же время можно найти параллели и с функциями внутреннего контроля, например с такой, как обеспечение осуществления деятельности хозяйствующего субъекта эффективно (что согласуется с вышеуказанной задачей контроллинга), однако это не дает возможности приравнять понятия. Внутренний контроль представляет собой функцию управления, а контроллинг — управленческая система, которая обслуживает и ее в том числе.

В работах многих исследователей-экономистов, например О. А. Бирюковой, Т. Ю. Серебряковой<sup>2</sup>, большое внимание уделяется изучению сервисного и координирующего аспектов этих инструментов: если контроллинг воспринимается как консультативно-вспомогательное средство, которое не всегда используется в системе управления (также необязателен и управленческий учет), то внутренний контроль, напротив, обязателен в качестве неотъемлемого ее элемента.

Он необходим для оценки полученных в результате движения к цели — результатов; контроллинг же, повышая эффективность менеджмента, способствует их достижению. Под данным углом зрения его можно воспринимать и как дополнительное звено в организации, показывающее уровень развитости всей системы управления хозяйствующего субъекта. Таким образом, эти понятия достаточно близки и имеют тесную связь,

<sup>1</sup> Андреев С. А., Васюнина М. Л., Горохова Д. В. и др. Государственный и муниципальный финансовый контроль. Учебное пособие. М.: Прометей; 2020. 301 с.

<sup>2</sup> Бирюкова О. А., Т. Ю. Серебрякова. Внутренний контроль и контроллинг. Учебное пособие. М.: ИНФРА-М; 2021. 238 с.

Таблица 1 / Table 1

## Подходы к содержанию контроллинга / Approaches to the concept of controlling

Подход / Essence	Базовая функция / Base function	Описание подхода / Approach description
Функциональный (контроллинг как совокупность выполняемых функций) / Functional (controlling as a set of functions performed)	Учетно-контрольная функция / Accounting and control function	Обособленная система учета, анализа и контроля условий ведения бизнеса и влияния на него внешних обстоятельств с целью выработки оптимальных результатов деятельности / Separate system for accounting, analysis and control of business conditions and the influence of external circumstances on it in order to develop optimal performance results
	Функция управления / Managerial function	Комплексная методология и основанный на ней инструментарий, призванные осуществить модернизацию организации с целью решения базовых проблем / Comprehensive methodology and tools based on it, designed to modernize the organization in order to solve basic problems
	Сервисная (информационная) функция / Service (information) function	Инструмент методического и информационного сопровождения процесса управления / Tool for methodological and informational support of the management process
	Координирующая функция / Coordinating function	Комплексная система управления организацией, направленная на координацию взаимодействия систем менеджмента и контроля их эффективности / An integrated management system for an organization aimed at coordinating the interaction of management systems and monitoring their effectiveness
	Контроллинг как целеполагание / Controlling as goal setting	Концепция, ориентированная на будущее, в соответствии с поставленными целями и задачами получения определенных результатов / A future concept in accordance with the set goals and objectives for obtaining certain results
	Совершенствование системы управления / Improving the management system	Контроллинг рассматривается как база для целенаправленного обучения и повышения эффективности принимаемых решений / Controlling is considered as a basis for targeted learning and improving the efficiency of decisions
Философский / Philosophical	Адапционная функция / Adaptive function	Контроллинг – философия и образ мышления руководителей, ориентированные на эффективное использование ресурсов и развитие организации в долгосрочной перспективе / Controlling is the philosophy and way of thinking of managers, focused on the efficient use of resources and the development of the organization in the long term
Организационный / Organizational	Контроллинг как подразделение, выполняющее функции контроллинга / Controlling as a division that performs the functions of controlling	Функционально обособленное направление экономической работы, связанное с реализацией комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений / Functionally separate area of economic work associated with the implementation of the commenting function in management for making operational and strategic management decisions
Научный / Scientific	Познавательная, мировоззренческая / Cognitive, worldview	Научная дисциплина / Scientific discipline

Источник / Source: разработано авторами / developed by authors.

в частности как инструменты по работе с установленными целями.

В переводе с английского языка «контроллинг» тождественен «управленческому учету», что связано с универсальной трактовкой термина «management accounting». Между контроллингом

и управленческим учетом много общего — методы, инструменты, и то, что они обеспечивают обратную связь в рамках руководства деятельностью предприятием. Другой признак сходства заключается в том, что управленческий учет (а именно, планирование, контроль, анализ отклонений,

Таблица 2 / Table 2

**Сравнительная характеристика контроллинга, внутреннего контроля и управленческого учета / Comparative characteristics of controlling, internal control and management accounting**

Сравнительные критерии / Comparative criteria	Контроллинг / Controlling	Внутренний контроль / Internal control	Управленческий учет / Management accounting
Спектр рассматриваемых вопросов / The range of issues under consideration	Внутренняя и внешняя информация о деятельности организации / Internal and external information about the activities of the organization	Фактическое соблюдение законодательных норм, внутренних правил, достижение запланированных показателей / Actual compliance with legislative norms, internal rules, achievement of planned indicators	Вопросы финансово-хозяйственной жизни / Issues of financial and economic life
Основная функция / Main function	Информационное и консультационное обеспечение процесса принятия решений / Information and consulting support for the decision-making process	Соблюдение норм, правил, достижение запланированных результатов / Compliance with norms, rules, achievement of planned results	Обеспечение процесса управления информацией о финансово-хозяйственной деятельности / Ensuring the process of managing information on financial and economic activities
Пользователи информации / Users of information	Руководители организации / Company's leaders	Руководители организации и структурных подразделений организации / Heads of a company and structural divisions of the organization	Руководители организации, собственники, инвесторы, контрагенты / Heads of a company, owners, investors, contractors
Конечный результат / Final result	Обеспечение долгосрочной устойчивости организации / Ensuring the long-term sustainability of a company	Выявление отклонений, их пресечение и устранение / Identification of deviations, their suppression and elimination	Аналитическая информация для принятия управленческих решений / Analytical information for making managerial decisions

Источник / Source: разработано авторами / developed by authors.

формирование информационной базы, выявление резервов и др.), в отличие от финансового, играет важную роль в информационном обеспечении вышеупомянутого функционала, и при этом задачи работника, его осуществляющего, и контролера во многом пересекаются.

По мнению ряда отечественных ученых [3–7], между управленческим учетом и контроллингом можно провести параллель, ибо они являются механизмами регулирования, дающими обратную связь для обеспечения процесса управления. С их помощью система учета может быть адаптирована под имеющиеся потребности управления (преимущественно в части информационного обеспечения), поддерживая такие процессы, как планирование, регулирование, контроль и др.

Анализируя предложенный подход к сравнению, обратим внимание на то, что учет (в узком понимании) — это «установление наличия чего-либо путем подсчетов» [11], из чего можно сделать вывод, что он связан с фиксацией фактов хозяйственной жизни, но не призван оказывать влияние на них. Если же такое возникает, то появляются вопросы к объективности и беспристрастности осуществления учета. Рассмотрение в связке с координационной и регулирующей составляющими ставит под сомнение его исходный принцип, а именно — его объективность, в то время как для контроллинга данные функции являются основными.

При этом нельзя не обратить внимание и на то, что управленческий учет, являясь системой

сбора и систематизации, выступает инструментом внутреннего контроля. Информационная база, сформированная по его результатам, может быть основой для осуществления контроля, однако сам по себе он не несет данную функцию.

Несмотря на имеющиеся пересечения понятий «контроллинг» и «учет», они не тождественны. Первый анализирует собранную информацию и использует ее в дальнейшем, учету же уготована пассивная роль подготовки данных.

Из имеющихся в экономической литературе сравнительных характеристик вышеуказанных категорий заслуживает внимания подход Н. Н. Шляго, которая акцентирует внимание на том, что управленческий учет является поставщиком финансовых сведений, в то время как для управления организацией в настоящее время также нужна и нефинансовая информация, в том числе не количественного характера [13]. Подробный анализ управленческого учета и контроллинга дан Е. А. Жидковой. [10]. Автор приходит к выводу, что в американской теории контроллинг тождествен управленческому учету в широком смысле трактовки последнего; в немецкой концепции управленческий учет — это инструмент контроллинга, а в отечественной — основа выстраивания и поддержания системы контроллинга.

Анализируя различные точки зрения, стоит согласиться с позициями Е. А. Жидковой и Е. А. Потапыцкой [10, 11], выражающимися в том, что сравнительная характеристика может различаться, исходя из сущности управленческого учета, применяемой в той или иной стране. С этой позиции рассмотрим подходы к определению управленческого учета в разных странах.

В США, по определению Института управленческих бухгалтеров этой страны, — это «процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и предоставления финансовой информации, используемой менеджментом в планировании, оценке и управлении в организации для обеспечения оптимального использования ресурсов предприятия и полноты их учета» [14]. Акцент сделан на финансовой информации и ее использовании в управленческой деятельности.

Во Франции вместо термина «управленческий учет» используют дефиницию «маржинальный учет» и определяют его поиск и планирование управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной

прибыли. Нет термина «управленческий учет» и в Германии, где соответствующая система подразделяется на внешнюю (финансовую) и внутреннюю (расчет затрат, объемов производства, внутрифирменная статистика и др.) [14].

В России суть этого понятия является дискуссионной: в широком смысле управленческий учет определяется как система учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах в целях оптимизации финансового результата деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе. Из такой трактовки следует, что при этом:

- подразумеваются только финансовые данные, а это неполный перечень управленческой информации;
- речь идет только о показателях деятельности организации без учета факторов внешней среды;
- в качестве конечной цели определен финансовый результат, в то время как стратегия развития предприятия не всегда может быть направлена на максимизацию прибыли<sup>3</sup>.

Еще одним управленческим инструментом, имеющим сходство с контроллингом, является эккаунтинг-менеджмент (понятие из области коммерческого менеджмента: определяется как «искусство планирования, учета и анализа экономической активности, деятельности и развития организации»), который связан с привлечением инвесторов, кредитных ресурсов. Его конечная цель — это использование, анализ и интерпретация финансовой информации в целях прогнозирования будущего организации [15].

Результаты проведенного исследования показали, что внутреннему контролю, управленческому учету и контроллингу присуще следующее:

- связь со сбором и обработкой информации;
- сравнение собранных фактически данных о субъекте с намеченными показателями деятельности;
- нацеленность на минимизацию нежелательных отклонений;
- устранение рисков;
- целевая направленность в виде связи с обеспечением процессов принятия управленческих решений.

<sup>3</sup> Ильина А. В. Управленческий учет. Учебное пособие. Екатеринбург: Изд-во Уральского университета; 2016. 180 с.

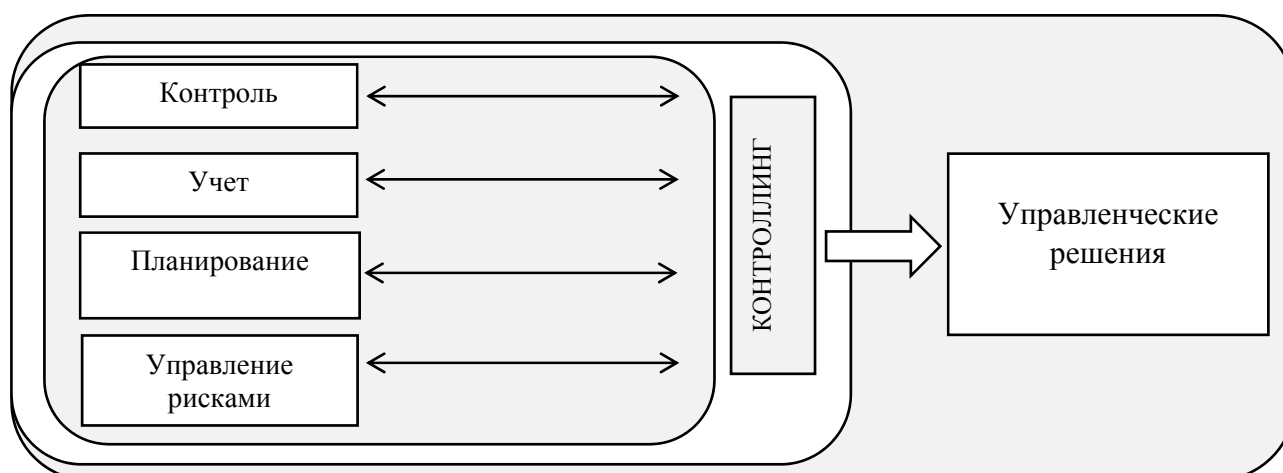


Рис. / Fig. **Взаимосвязь контроллинга с элементами управления / The relationship of controlling with elements of the control system**

Источник / Source: разработано авторами / developed by authors.

Внутренний контроль, в отличие от двух других сравниваемых с ним инструментов, является, скорее, потребителем результатов их осуществления, а они сами — обеспечивающими категориями, причем данные их результатов формируются для внутреннего пользования, в то время как внутренний контроль может стать источником информации также и для заинтересованных лиц.

Обратим внимание на то, что трудности в сравнении возникают в связи с отсутствием общих регламентированных подходов к определению и раскрытию характеристик рассматриваемых дефиниций, а научные подходы специалистов нередко противоречат друг другу.

Подводя некоторый промежуточный итог сравнительному анализу, отметим, что «контроллинг» — понятие более широкое, чем «контроль» или «управленческий учет». При этом нельзя не отметить тесного взаимодействия этих процессов как источников информации друг для друга, так и их совокупную роль в управлении организацией (см. рисунок).

Проведенный анализ концепций контроллинга позволил выделить две основополагающие его теории: американскую и немецкую, их сравнительная характеристика приведена в табл. 3<sup>4</sup>.

Говоря об отличиях немецкой и американской теорий, нужно отметить, что первая в большей степени ориентирована на информационное

обеспечение управленцев среднего звена, в то время как американская концепция, базируясь на данных учета, — на управленцев высшего звена и сторонних стейкхолдеров (собственников, инвесторов, контрагентов). Информационная основа осуществления американского контроллинга складывается из анализа фактов хозяйственной жизни организации; немецкий же координирует не только внутренние, но и внешние сведения о ее деятельности.

Российская концепция во многом строится на немецкой школе. Ее установка лежит в плоскости обеспечения наилучших целевых показателей в долгосрочном плане и информационно-аналитической поддержки оперативного управления. Примечательно, что представители современной российской школы (Н. Г. Данилочкина [4], Н. С. Нечеухина [1], С. В. Фалько [8]) уделяют должное внимание вопросам неустойчивости, волатильности и рискованности внешней среды. По их утверждению, одной из главных задач контроллинга является своевременное выявление и устранение рисков деятельности организации, что наиболее ярко проявляется в современной отечественной теории.

Схожесть российской концепции с американской заключается в упоре на финансовую сферу деятельности организации. В этой связи в научной литературе встречается понятие «финансовый контроллинг» (Н. Г. Данилочкина, Е. А. Хлевная [4, 16]). Однако, в отличие от американского контроллинга, в России на него не возлагаются функции налогового администрирования, стра-

<sup>4</sup> Под термином «концепция» понимается основополагающая идея теории.

Таблица 3 / Table 3

Сравнительная характеристика американской, немецкой и российской концепций  
контроллинга / Comparative characteristics of American, German and Russian controlling concepts

Критерии / Criteria	Американская концепция / American concept	Немецкая концепция / German concept	Российская концепция / Russian concept
Целевая ориентация контроллинга / Target orientation of controlling	Учет / Accounting	Информация и координация / Information and coordination	Поддержка управления / Management support
Сущность контроллинга / The essence of controlling	Обеспечение управляемости организации посредством планирования, учета и контроля / Ensuring the manageability of the organization through planning, accounting and control	Обеспечение рациональности управления организацией с целью достижения запланированных результатов / Ensuring the rationality of managing the organization in order to achieve planned results	Информационно-аналитическая поддержка управления с целью достижения целей деятельности организаций в условиях волатильности внешней среды / Information and analytical management support to achieve the goals of a company's activities in terms of external environment volatility
Горизонты управления / Management horizons	Оперативное управление / Operational management	Оперативное и стратегическое управление / Operational and strategic management	Оперативное и стратегическое управление / Operational and strategic management
Доминирующая функция контроллинга / Dominant controlling function	Учетно-контрольная / Accounting and control	Информационная и координационная / Information and coordination	Информационно-аналитическая / Information and analytical
Организационная структура / Organizational structure	Обособленное подразделение / Separate subdivision	В составе финансового подразделения / As part of the financial division	Обособленное подразделение / Detached subdivision

Источник / Source: разработано авторами / developed by authors.

хования, управления ликвидностью, активами или инвестициями.

Заметим, что рассмотренные теории не являются исчерпывающими и были выбраны исключительно для сравнения российской модели с базовыми (т.е. исторически первыми). К примеру, Е. А. Хлевная рассматривает еще и японскую модель [16].

Анализ современных подходов к контроллингу позволил выделить ряд следующих трендов развития отечественной экономической мысли в этой сфере:

1. Большинство исследователей он трактуется как система. Так, по мнению Т. А. Худяковой, это «система управления предприятием, позволяющая формировать оптимальные управленческие решения с учетом принципов целеполагания, направленная на повышение финансово-экономической устойчивости миниэкономической

системы, на основе научных подходов моделирования и оптимизации, в условиях динамичной, вариабельной среды функционирования на основе превентивных мер и адаптационных принципов управления» [17]. Д. В. Круглов придерживается позиции, что «контроллинг можно рассматривать как систему комплексной информационно-аналитической поддержки руководства, действующего в рыночной среде» [18]. Н. С. Нечеухина считает контроллинг «управленческой системой, интегрирующей и координирующей все функциональные сферы деятельности для достижения оперативных и стратегических целей в рамках менеджмента предприятия» [1].

Е. А. Хлевная дает следующее определение финансовому контроллингу: «количественно выраженный через финансовые ресурсы непрерывный процесс информационно-аналитической, методологической и инструментальной поддерж-



ки менеджмента для достижения поставленных целей, обеспечивающий прозрачность стратегии и повышение эффективности через анализ альтернативных вариантов использования ресурсов и развития в долгосрочной перспективе с помощью координации и интеграции взаимосвязей между предположениями, достоверными экономическими данными, инструментами операционного мониторинга и результатов, поддерживающий постоянное финансовое равновесие и ориентированный на долгосрочное и эффективное развитие предприятий» [17].

2. Отмечается признание сближения процессов контроллинга и риск-менеджмента. В работах Д.В. Круглова [18], Е.А. Хлевной [16] и Н.С. Нечехиной [1] обращается внимание на то, что одной из задач первого является выявление угроз внешней среды и приспособление к ним. Выдвигается теория риск-контроллинга, который использует методы риск-менеджмента для прогнозирования потерь и своевременной их ликвидации. Е.Л. Попченко и Н.Б. Ермасова предлагают формировать «целостную концепцию управления предприятием, направленную на выявление шансов и рисков, связанных с получением прибыли» [19].

3. Подходы самоконтроллинга как проявления самоанализа в контроллинге формулирует Н.С. Нечехина [1]. При этом субъектом выступает сотрудник организации, целью которого становится поддержание тесной взаимосвязи между своими личными потребностями и ее целями и задачами посредством изменения мышления. В этом случае на службу контроллинга возлагаются задачи по методологическому, информационному обеспечению и координации действий.

Работающие в данной области ученые выделяют (признавая множественность его видов) финансовый контроллинг, контроллинг персонала, контроллинг маркетинга и др. В частности, Н.В. Банникова под контроллингом признает «функционально обособленное направление экономической работы, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений» [20]; эту же его функцию выделяет А.К. Андропова [21]. Кроме того, существуют исследования контроллинга по отраслям (агропромышленный комплекс, строительство, газово-нефтяной комплекс и др.), что подчеркивает многогранность его дефиниции.

## ВЫВОДЫ

Понимание сущности контроллинга в отечественных источниках претерпело значительные изменения от момента своего появления в конце XX в. до настоящего времени. Анализ подходов российских экономистов к его определению, среди которых встречаются научный, философский, организационный и функциональный, позволил выделить разные аспекты рассматриваемого понятия: обособленная система; новая концепция управления; инструмент управления.

Изучение понятий «контроллинг» и «внутренний контроль» выявило, что оба они связаны с минимизацией рисков и допускают возможность реализации негативных сценариев до их свершения. Существенные же их отличия заключаются в том, что при внутреннем контроле осуществляется только анализ внутрифирменной среды деятельности организации и не рассматривается внешняя, т.е. он в большей степени нацелен на оперативное управление и при этом не рассматривает стратегические и долгосрочные цели и задачи. Внутренний контроль — это *функция управления*, а контроллинг — *управленческая система*, обслуживающая, в том числе, и внутренний контроль, который является обязательным. Система же контроллинга в хозяйствующих субъектах таковой не является.

Между управленческим учетом и контроллингом много общего — методы, инструменты, обеспечение обратной связи и осуществление функции информационного сопровождения управленческих решений. При этом первый связан с фиксацией фактов хозяйственной жизни, но не призван оказывать влияние на них, а для второго важными функциями являются координационная и регулирующая. Если в определении управленческого учета указываются только финансовые показатели, и его конечная цель — определение финансового результата, то контроллинг призван учитывать и нефинансовые данные.

Результаты исследования показали, что существование множества понятий и характеристик рассматриваемых категорий может привести не только к подмене одних другими, но и к выводу об отсутствии принципиальной разницы между ними. Поэтому назрела необходимость в их дополнительной систематизации как в научной литературе, так и в образовательных целях, а также для корректного применения на практике.

## БЛАГОДАРНОСТИ

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета.

## ACKNOWLEDGEMENTS

The paper has been prepared based on the research results carried out at the expense of budgetary funds within the framework of the government task of the Financial University.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Нечеухина Н. С. Роль контроллинга при реализации стратегии развития предприятий в условиях автоматизации. *Научно-технические ведомости СПбГПУ. Экономические науки*. 2015;(4):175–183.
2. Карминский А. М., Фалько С. Г., Жеваго А. А., Иванова Н. Ю. Контроллинг. М.: ФОРУМ; 2013. 336 с.
3. Ивашкевич В. Б. Стратегический контроллинг. М.: Магистр; 2013. 216 с.
4. Данилочкина Н. Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием. М.: ЮНИТИ; 2002. 279 с.
5. Уткин Э. А. Контроллинг: российская практика. М.: Финансы и статистика; 1999. 269 с.
6. Ананькина, Е. А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. М.: ЮНИТИ; 2002. 279 с.
7. Карминский А. М., Фалько С. Г. Контроллинг. М.: Финансы и статистика; 2006. 336 с.
8. Фалько С. Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. М.: Финансы и статистика; 2008. 272 с.
9. Эльяшев Д. В. Теоретико-методологические подходы к изучению контроллинга. *Известия Санкт-Петербургского государственного аграрного университета*. 2018;(51):205–211.
10. Жидкова Е. А. Развитие учетно-аналитической концепции контроллинга: теория и методология. М.: Научная библиотека; 2017. 228 с.
11. Потылицына Е. А. Генезис понятия «Контроллинг». *Проблемы современной экономики*. 2011;(2):110–117.
12. Ерыгина Л. В., Чепкасова М. С., Стеблянский Н. Л. Контроллинг: понятия и определения. *Вестник Сибирского государственного аэрокосмического университета имени академика М. Ф. Решетнева*. 2006;(4):74–78.
13. Шляго Н. Н. Контроллинг. Теория и практика. М.: Издательство Юрайт; 2019. 197 с.
14. Сунгатуллина Р. Н., Загарских В. В. Международный опыт организации управленческого учета. *Международный бухгалтерский учет*. 2012;(12):17–26.
15. Бурцев В. В. Эккаунтинг в управлении корпоративными финансами. *Международный бухгалтерский учет*. 2006;(8):39–47.
16. Хлевная Е. А. Система финансового контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах. М.: ИНФРА-М; 2018. 289 с.
17. Худякова Т. А. Генезис понятия «контроллинг устойчивости» промышленного предприятия: российский аспект. *Экономика и предпринимательство*. 2015;(2):585–588.
18. Круглов Д. В. Эволюция контроллинга в контексте развития управленческих знаний. *Экономика, управление и учет на предприятии*. 2010;(8):170–172.
19. Попченко Е. Л., Ермасова Н. Б. Бизнес-контроллинг. М.: Альфа-Пресс; 2006. 288 с.
20. Банникова Н. В. Контроллинг. Ставрополь: Ставропольский государственный аграрный университет; 2013. 64 с.
21. Андропова А. К. Оперативный контроллинг. М.: Дело и Сервис; 2006. 160 с.

## REFERENCES

1. Necheukhina N. S. The role of controlling in the implementation of the development strategy of enterprises in the context of automation. *Nauchno-tehnicheskie vedomosti SPbGPU. Ekonomicheskie nauki = Scientific and technical statements of SPbSPU. Economic sciences*. 2015;(4):175–183. (In Russ.).
2. Karminsky A. M., Falko S. G., Zhevago A. A., Ivanova N. Yu. Controlling. Moscow: FORUM; 2013. 336 p. (In Russ.).

3. Ivashkevich V.B. Strategic controlling. Moscow: Master; 2013. 216 p. (In Russ.).
4. Danilochkina N. G. Controlling as a tool for enterprise management. Moscow: UNITI; 2002. 279 p. (In Russ.).
5. Utkin E. A. Controlling: Russian practice. Moscow: Finance and statistics; 1999. 269 p. (In Russ.).
6. Anankina E.A. Controlling as a tool for enterprise management. Moscow: UNITI; 2002. 279 p. (In Russ.).
7. Karminsky A.M., Falko S.G. Controlling. Moscow: Finance and statistics; 2006. 336 p. (In Russ.).
8. Falko S. G. Controlling for managers and specialists. Moscow: Finance and statistics; 2008. 272 p. (In Russ.).
9. Elyashev D.V. Theoretical and methodological approaches to the study of controlling. *Izvestiya Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Proceedings of the St. Petersburg State Agrarian University*. 2018;(51):205–211. (In Russ.).
10. Zhidkova E. A. Development of the accounting and analytical concept of controlling: Theory and methodology. Moscow: Scientific Library; 2017. 228 p. (In Russ.).
11. Potylitsyna E. A. Genesis of the concept of «Controlling». *Problemy sovremennoj ekonomiki = Problems of modern economy*. 2011;(2):110–117. (In Russ.).
12. Erygina L. V., Chepkasova M. S., Steblyansky N. L. Controlling: Concepts and definitions. *Vestnik Sibirskogo gosudarstvennogo aerokosmicheskogo universiteta imeni akademika M. F. Reshetneva = Bulletin of the Siberian State Aerospace University named after Academician M. F. Reshetnev*. 2006;(4):74–78. (In Russ.).
13. Shlyago N.N. Controlling. Theory and practice. Moscow: Yurayt Publishing House, 2019. 197 p. (In Russ.).
14. Sungatullina R.N., Zagarskikh V.V. International experience in organizing management accounting. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2012;(12):17–26. (In Russ.).
15. Burtsev V.V. Accounting in corporate finance management. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2006;(8):39–47. (In Russ.).
16. Khlevnaya E.A. The system of financial controlling of business processes in industrial holdings. Moscow: INFRA-M; 2018. 289 p. (In Russ.).
17. Khudyakova T.A. The genesis of the concept of «controlling sustainability» of an industrial enterprise: The Russian aspect. *Ekonomika i predprinimatel'stva = Economy and entrepreneurship*. 2015;(2):585–588. (In Russ.).
18. Kruglov D.V. The evolution of controlling in the context of the development of managerial knowledge. *Ekonomika, upravlenie i uchet na predpriyatii = Economics, management and accounting at the enterprise*. 2010;(8):170–172. (In Russ.).
19. Popchenko E.L., Ermasova N.B. Business controlling. Moscow: Alfa-Press; 2006. 288 p. (In Russ.).
20. Bannikova N.V. Controlling. Stavropol: Stavropol State Agrarian University; 2013. 64 p. (In Russ.).
21. Andronova A.K. Operational control. Moscow: Business and Service; 2006. 160 p. (In Russ.).

### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

**Инна Владимировна Липатова** — доктор экономических наук, доцент, доцент кафедры «Государственный финансовый контроль и казначейское дело» Финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-2512-6713>

Lipinna1@yandex.ru

**Наталья Викторовна Савина** — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры «Государственный финансовый контроль и казначейское дело» финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-6297-5688>

NaVSavina@fa.ru

**Татьяна Владимировна Плужникова** — магистрант кафедры «Государственный финансовый контроль и казначейское дело» финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-9373-9458>

pluzhnikova.ta@yandex.ru

## ABOUT THE AUTHORS

**Inna V. Lipatova** — Dr. Sci. (Econ.), Associate Professor, Associate Professor of the Department of State Financial Control and Treasury of the Faculty of Finance, Financial University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-2512-6713>

Lipinna1@yandex.ru

**Nataliy V. Savina** — Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor of the Department of State Financial Control and Treasury of the Finance Faculty, Financial University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-6297-5688>

NaVSavina@fa.ru

**Tatiana V. Pluzhnikova** — Master's student of the Department of State Financial Control and Treasury of the Finance Faculty, Financial University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-9373-9458>

pluzhnikova.ta@yandex.ru

### *Заявленный вклад авторов*

**Липатова И. В.** — аналитическое структурирование объекта исследования; описание результатов и формирование выводов; подготовка текста статьи.

**Савина Н. В.** — формулирование концептуальных основ исследования; описание результатов и формирование выводов; разработка структуры статьи.

**Плужникова Т. В.** — обзор литературных источников; табличное и графическое представление результатов; формирование выводов; подготовка и редактирование текста статьи.

### *The declared contribution of the authors*

**Lipatova I. V.** — analytical structuring of the research object, description of the results and formation of the conclusions of the study, preparation of the text of the paper.

**Savina N. V.** — formulation of the conceptual foundations of the research, description of the results and formation of the conclusions, development of the paper's structure.

**Pluzhnikova T. V.** — review of literary sources, tabular and graphical presentation of results, formation of conclusions, preparation and editing of the text of the article.

*Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.*

*Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.*

*Статья поступила в редакцию 28.03.2022; после рецензирования 13.04.2022; принята к публикации 02.06.2022.*

*Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.*

*The article was submitted on 28.03.2022; revised on 13.04.2021 and accepted for publication on 02.06.2022.*

*The authors read and approved the final version of the manuscript.*