Хлевная Елена Анатольевна. Методология формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов: диссертация ... доктора Экономических наук: 08.00.12 / Хлевная Елена Анатольевна;[Место защиты: ФГБОУ ВО Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова], 2017

**Содержание к диссертации**

Введение

**ГЛАВА I. Исследование теории и практики применения финансового контроллинга в промышленных холдингах 18**

1.1. Экономические характеристики и теоретические предпосылки формирования холдинговых структур 18

1.2. Теоретическое представление и историко-логические этапы становления контроллинга 32

1.3. Основные тенденции развития контроллинга в промышленных холдингах 46

**ГЛАВА II. Теоретико-методологические основы системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов 62**

2.1. Сравнительный анализ российских и зарубежных концепций и раскрытие функциональной сущности контроллинга 62

2.2. Концептуальные подходы к системе финансового контроллинга в промышленных холдингах 79

2.3. Методологическая основа процессного подхода в системе контроллинга 102

**ГЛАВА III. Методологические аспекты формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессовпромышленных холдингов 126**

3.1. Методология формирования комплексной интеграционно-ориентированной модели финансового контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах 126

3.2. Разработка учетно-аналитического инструментария стратегического финансового контроллинга бизнес-процессов в холдинговых структурах 146

3.3. Разработка методики формирования системы оперативного финансового контроллинга бизнес-процессов 180

**ГЛАВА IV. Методическое обеспечение системы финансового контроллинга бизнес-процессовпромышленных холдингов 197**

4.1. Разработка методики организации и функционирования процессо-ориентированного управленческого учета 197

4.2. Методы и приемы согласования показателей оценки эффективности бизнес-процессов 219

4.3. Разработка методики формирования систем показателей оценки эффективности бизнес-процессов 241

**ГЛАВА V. Механизм реализации системы финансового контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах 263**

5.1. Внедрение системы финансового контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах 263

5.2. Практическое применение системы контрольных показателей в процессе финансового контроллинга 284

5.3. Информационно-аналитическое обеспечение системы финансового контроллинга промышленных холдингов 311

Заключение 331

Список литературы 352

* [Теоретическое представление и историко-логические этапы становления контроллинга](http://www.dslib.net/bux-uchet/metodologija-formirovanija-sistemy-finansovogo-kontrollinga-biznes-processov.html#7690411)
* [Концептуальные подходы к системе финансового контроллинга в промышленных холдингах](http://www.dslib.net/bux-uchet/metodologija-formirovanija-sistemy-finansovogo-kontrollinga-biznes-processov.html#7690412)
* [Разработка учетно-аналитического инструментария стратегического финансового контроллинга бизнес-процессов в холдинговых структурах](http://www.dslib.net/bux-uchet/metodologija-formirovanija-sistemy-finansovogo-kontrollinga-biznes-processov.html#7690413)
* [Разработка методики формирования систем показателей оценки эффективности бизнес-процессов](http://www.dslib.net/bux-uchet/metodologija-formirovanija-sistemy-finansovogo-kontrollinga-biznes-processov.html#7690414)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** В условиях глобальных экономических изменений последних десятилетий роль финансового контроллинга в холдинговых структурах существенно возрастает, что связано с процессами консолидации и диверсификации бизнеса для обеспечения его устойчивости. Консолидированный промышленный бизнес относится к общественно значимому сектору экономики, на его долю приходится до 40% ВВП России, для него характерны постоянные реорганизационные процессы, что требует усиления корпоративного и государственного контроля. За последние три года в России общий объем сделок по слиянию и поглощению бизнеса превысил 58 млрд. долл. США1. Характерной особенностью российских промышленных холдингов можно назвать диверсификацию деятельности в рамках общей технологической цепочки от добычи сырья до перерабатывающих производств, объединенных по принципу максимального углубления переработки (до 6-8 переделов и выше). При этом управляющая компания не обладает достаточной информацией о деятельности бизнес-единиц, которые имеют разные планы счетов управленческого учета и учетные политики, кодификаторы и справочники, различные системы автоматизации. Рост объемов обрабатываемой информации выдвигает новые требования к информационным системам, архивы компаний ежегодно растут, что приводит к увеличению прямых затрат на управление информацией и усложняет ее поиск.

Анализ используемых в российских холдингах систем контроллинга показал, что эффект от внедрения контроллинга проявляется в повышении согласованности действий при совместном использовании ресурсов и технологий, что в конечном счете, сокращает издержки и увеличивает прибыль. При этом, рост финансовых показателей эффективности составляет от 20 до 50 %.

Концепции контроллинга выступали предметом исследования отечественных и зарубежных ученых. В то же время вопросы финансового контроллинга бизнес-

1 Рынок слияний и поглощений России [Электронный ресурс] - Режим доступа:

процессов на современном этапе развития промышленности, характеризующемся максимальной автоматизацией технологических процессов в условиях высочайшей степени неопределенности и скорости изменений остаются недостаточно разработанными. Современная система финансового контроллинга должна обеспечивать консолидированное информационно-аналитическое сопровождение контроля за бизнес-процессами на всех уровнях промышленных холдингов, предоставлять обоснование прогнозов их развития с учетом обратной связи со стороны руководителей и собственников.

Для анализа и оценки эффективности бизнес-процессов необходима система контрольных индикаторов. Однако на сегодняшний день отсутствует методика формирования систем показателей эффективности в соответствии с типизацией бизнес-процессов, учитывающая специфику промышленных холдингов. В связи с этим возникает потребность в совершенствовании информационно-аналитических методов и инструментальных средств финансового контроллинга, связывающих в единую методологическую цепочку управленческий учет, мониторинг, анализ, контроль, предоставляя организационно-методическую, инструментальную и информационно-аналитическую поддержку эффективности управления в промышленных холдингах.

Все это свидетельствует об актуальности темы диссертационного исследования, связанной с разработкой методологии формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов и выбора инструментальных средств для обеспечения контроля входной и выходной информации по бизнес-процессам, ликвидации межпроцессных информационно-аналитических разрывов и формирования достоверной финансовой отчетности, на основе которой будут приниматься управленческие, в том числе государственные решения, а также программы стратегического развития России.

Степень разработанности проблемы**.** В диссертационном исследовании использовались труды российских и зарубежных ученых, которые можно классифицировать по нескольким направлениям. Среди отечественных ученых проблемами теоретического обоснования формирования холдингов занимались

такие авторы, как: М.П. Голубев, Е.А. Ивановская, М.Г. Карелина, Н.Ю. Коваленко, К.Я. Портной, Н.Ю. Псарева, И.С. Шиткина, Л.В. Юрьева и др. Среди зарубежных ученых наиболее известны труды: К. Вебера, Г. Гутмана и Г. Дугалла, Т. Келлера, О.Я. Стефанова и др.

Исследования по проблемам контроллинга базируются в первую очередь на работах немецких ученых, таких как: Й. Вебер, А. Дайле, А. Клейн, А. Г. Коененберг, Т. Коупленд, X. Куппер, Э. Майер, Р. Манн, Г. Пич, Т. Реичманн, Д. Хан, С. Хельмут, В. Шульц, Р. Эшенбах и др. Существенный вклад в развитие теоретико-методологических проблем контроллинга внесли отечественные ученые: Е.А. Ананькина, И.В. Антонов, Л.И. Балабанова, Т.А. Головина, Н.Г. Данилочкина, В.Б. Ивашкевич, Р.Е. Испакова, A.M. Карминский, Е.Г. Лазарева, Л.А. Малышева, В.А. Маняева, М.Н. Павленко, С.Г. Фалько, А.И. Хорев, С.Я. Юсупова и др. Исследованиям управленческого учета и контроллинга в промышленных компаниях посвящены работы: Н.Н. Глуховой, А.В. Глущенко, А.В. Гундарева, А. Г. Жакевича, Л.А. Зимаковой, А.Н Зотова, И.П. Комиссаровой, Ю.С. Лауты, Л.Ю. Лихтарева, В.Ф. Несветайлова, Н.С. Нечеухиной, З.С. Резвановой, Т.П. Сацук, М.Л. Слуцкина, О.В. Сюзевой и др. Научными исследованиями, ориентированными на финансовый контроллинг, занимались: Д.В. Бурыка, Р. Молденхауер, М.Ш. Оганян, А.Е. Суглобов, Ф. Фрайберг и др. Информационно-аналитические аспекты бизнес-процессов рассматривались зарубежными авторами: Т. Алвеером, Ж. Бекером, К. Вагнером, К. Вильдеманном, Т. Давенпорт, Р. Кафер, Ж. Клеинертзом, М. Остерлох, А. Пикота, Т. Пфеифер, С. Рауч, М. Реиб, М. Сесселманном, Ж. Фелдмаером и др.

В диссертации проанализированы, обобщены и использованы в авторских разработках зарубежные методики оценки бизнес-процессов комплексными показателями, в том числе: Р. Каплана, Л. Лачнита, Д. Нортона, Т. Реичманна, В. Стаехле и др. На формирование научной позиции автора существенное влияние оказали труды И. Ансоффа, Т.А. Головиной, Е.В. Заровой, Н.А. Казаковой, А.И. Коваленко, Д.В. Круглова, О.А. Кузаковой, Н.С. Нечеухиной, М. Портера, А.Е. Суглобова, Е. Фернандеза, Ф. Фрайберга и др.

Однако, в указанных работах отсутствует методология формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов, учитывающая вызовы современной экономической среды, характеризующейся высоко динамичными преобразованиями, неустойчивостью ключевых индикаторов, а также адаптацию к специфике процессно-ориентированной деятельности промышленных холдингов.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является разработка концептуального подхода и методологии формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов, обеспечивающего повышение результативности контрольно-диагностического и организационно-методического инструментария управления бизнес-процессами на основе согласованного взаимодействия подсистем процессно-ориентированного управленческого учета и иерархически выстроенных показателей мониторинга по типам бизнес-процессов.

Для реализации поставленной цели в диссертации поставлены и решены следующие задачи:

обобщить предпосылки формирования промышленных холдинговых структур, увязать их с историко-логическими этапами развития контроллинга, систематизировать эволюционное становление контроллинга в соответствии с периодами развития промышленности с целью разработки комплексного подхода к совершенствованию методологии финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов;

систематизировать существующие концептуальные подходы к формированию финансового контроллинга и разработать концепцию финансового контроллинга бизнес-процессов с учетом специфики промышленных холдингов;

предложить учетно-методический инструментарий финансового контроллинга, ориентированный на особенности бизнес-процессов в промышленных холдингах;

выявить и дополнить существующие организационно-экономические характеристики и принципы формирования системы финансового контроллинга

бизнес-процессов в промышленных холдингах;

разработать методологию формирования комплексной интеграционно-ориентированной модели финансового контроллинга бизнес-процессов, включающей процесс оперативного и стратегического контроллинга;

разработать учетно-аналитический инструментарий формирования системы стратегического финансового контроллинга бизнес-процессов в холдинговых структурах;

разработать методику формирования системы оперативного финансового контроллинга в разрезе бизнес-процессов промышленных холдингов;

разработать методические рекомендации по организации процессно-ориентированного управленческого учета на основе гибкого подхода, в разрезе бизнес-единиц, бизнес-процессов и организационной структуры холдинга в целом;

сформировать трехуровневую систему контрольных индикаторов для оценки деятельности холдинга в целом, бизнес-единиц и бизнес-процессов, а также формат их представления для каждого уровня;

разработать методику формирования систем показателей оценки эффективности бизнес-процессов в соответствии с типизацией бизнес-процессов;

обосновать практико-ориентированные рекомендации по взаимоувязке всех элементов финансового контроллинга бизнес-процессов на этапе внедрения в промышленных холдингах.

**Объектом исследования** выступают бизнес-процессы промышленных холдингов, анализируемые, оцениваемые и контролируемые через систему количественных и качественных показателей, формируемых в единой информационной среде хозяйствующих субъектов, образующих холдинг.

**Предметом исследования** являются концепции и инструментальные средства контроллинга, теоретико-методологические принципы формирования настраиваемой системы аналитических показателей для мониторинга бизнес-процессов с учетом специфики деятельности промышленных холдингов, информационная база для их формирования, а также совокупность методов

анализа и диагностики достижения целей развития консолидированного бизнеса в условиях неопределенности внешней среды.

**Теоретическая и методологическая основа исследования** базируется на концепциях контроллинга, экономического анализа и управленческого учета, контроля деятельности консолидированного бизнеса, а также фундаментальных трудах классиков экономической теории с использованием методов системного анализа, экспертных оценок, интеграционного, процессного и ситуационного подходов к изучению учетно-аналитической системы бизнес-процессов в промышленности. Логика диссертационного исследования выстроена на эмпирическом анализе методов учета, анализа и контроля при научном обобщении результатов.

В ходе исследования использовалась российская и зарубежная нормативно-правовая база и практико-ориентированные стандарты по вопросам формирования и функционирования холдинговых структур, систем финансового контроллинга, сбалансированных показателей, контроля качества бизнес-процессов, ведения учета и составления отчетности.

Область исследования**.** Исследование выполнено в рамках Паспорта отрасли наук «Экономические науки» специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика» пунктов: 1 «Бухгалтерский учет» пп. 1.7. «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей»; 2 «Экономический анализ» пп. 2.3. «Развитие методологии комплекса методов оценки, анализа, прогнозирования экономической деятельности», 2.8. «Экономический анализ и оценка эффективности предпринимательской деятельности», 2.12. «Теория и методология контроллинга»; 2.13. «Теория и методология бюджетирования», 2.15. «Анализ и прогнозирование финансового состояния организации», 2.17. «Методология применения современных информационных и коммуникационных технологий в области экономического анализа».

**Информационную базу исследования** составили нормативные документы правительства РФ, законодательные акты, рекомендательные документы

министерств и ведомств, теоретические и практические материалы отечественных и зарубежных специалистов, материалы web-сайтов российских и зарубежных организаций, данные учета и отчетности российских промышленных холдингов, а также накопленный практический опыт исследователя при разработке и внедрении систем бюджетирования и контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке концепции и методологии формирования системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов, включая комплексный информационно-аналитический инструментарий контроля бизнес-процессов, обеспечивающий поддержку управленческих решений и повышение их эффективности за счет внедрения процессно-ориентированного управленческого учета, гибкой настраиваемой системы индикаторов мониторинга бизнес-процессов, аналитических методов прогнозирования внешней и внутренней среды в деятельность промышленных холдингов.

Наиболее значимые результаты диссертационной работы, содержащие элементы научной новизны, отражены в следующих положениях, выносимых на защиту**:**

1. Разработан комплексный подход к формированию системы финансового контроллинга бизнес-процессов промышленных холдингов, включающий развитие методологии управленческого учета, методического обеспечения мониторинга и анализа эффективности бизнес-процессов, прогнозирования и оценки рисков в условиях неопределенности. Систематизированы этапы становления контроллинга в соответствии с периодами развития промышленности: регистрационно-отчетный - максимальный выпуск типовой продукции по минимальным ценам; учетно-аналитический - усложнение производственных процессов для выпуска нетиповой продукции; мониторинга результативности - возникновение транснациональных корпораций; стратегического контроля и развития систем раннего обнаружения - ускорение глобализации мировой экономики; адаптации к постоянным изменениям - IV

промышленная революция.

1. Разработана концепция финансового контроллинга бизнес процессов в промышленных холдингах как информационно-аналитическая составляющая управленческого процесса в разрезе его целей, задач и объектно - предметной сущности, основанная на аналитической обработке данных управленческого, статистического учета и внеучетной информации. Концепция определяет финансовый контроллинг как количественно выраженный через финансовые показатели непрерывный процесс информационно-аналитической, методической и инструментальной поддержки менеджмента, обеспечивающий прозрачность реализации стратегии и повышение эффективности деятельности промышленных холдингов в целом.
2. Разработан учетно-методический инструментарий системы финансового контроллинга, учитывающий специфику бизнес-процессов промышленных холдингов и основанный на использовании в комплексе: системы сбалансированных показателей, системы описания бизнес-процессов, системы анализа вероятных сценариев, что позволяет диагностировать информационные потоки, содержащие отклонения фактических результатов от запланированных, выявлять наиболее адекватные сценарии развития, предлагать корректирующие мероприятия, ослабляющие или усиливающие выявленные тренды.
3. Разработана система организационно-экономических характеристик финансового контроллинга бизнес-процессов: способность к саморазвитию и непрерывной саморегуляции, определение баланса между факторами внешней и внутренней среды, способность адаптироваться к различным экономическим условиям, гибкость и маневренность. Дополнены принципы формирования системы финансового контроллинга, поддерживающие ее функционирование и обеспечивающие взаимодействие основных ее элементов на современном этапе развития промышленности с учетом специфики промышленных холдингов: вариативность аналитических сценариев, ситуативное реагирование при непрерывном мониторинге, фокус внимания на бизнес-процессах.
4. Разработана методология формирования комплексной интеграционно-ориентированной модели финансового контроллинга бизнес-процессов,

включающей процесс стратегического и оперативного контроллинга, процедур их  
взаимодействия и информационно-аналитического сопровождения

функционирования бизнес-единиц промышленных холдингов, обеспечивающая методологическое единство увязки оперативных задач со стратегией развития на основе философии гибкого управления.

1. Предложены рекомендации по разработке учетно-аналитического инструментария системы стратегического финансового контроллинга бизнес-процессов в холдинговых структурах как алгоритма выполнения диагностических процедур, позволяющих реализовать стратегию развития бизнеса с минимальными рисками, обеспечить взаимодействие бизнес-процессов и связь между результатами деятельности подразделений, бизнес-единиц и холдинга в целом.
2. Разработана методика формирования системы оперативного финансового контроллинга бизнес-процессов, включающая пять этапов: определение потребностей в операционных данных с учетом процессного подхода; разработка интегрированной целевой процессно-ориентированной модели бюджетирования; определение информационных блоков, состава и содержания бюджетов; описание и регламентация бизнес-процессов; разработка процедур мониторинга, анализа и минимизации рисков. Предложено учетно-методическое обеспечение, нацеленное на диагностику и ситуационный контроль бизнес-процессов, что позволяет выявлять нестандартные проявления событий и принимать корректирующие меры, предотвращающие негативные варианты развития ситуации.
3. Разработана система процессно-ориентированного управленческого учета на основе гибкого подхода, обеспечивающая организационно-методическую поддержку функционирования бизнес-процессов, бизнес-единиц и холдинга в целом. Методическое обеспечение управленческого учета, ориентировано на контроль входной и выходной информации по бизнес-процессам и ликвидацию межпроцессных информационно-аналитических разрывов. Определены и обоснованы основные элементы системы процессно-ориентированного управленческого учета: центры финансовой ответственности, бизнес-процессы,

контрольные показатели; разработана поэтапная процедура постановки системы управленческого учета по бизнес-процессам; предложен аналитический метод ведения управленческого учета по каждому бизнес-процессу, позволяющий выделить по каждому процессу его начальные ресурсы, определить этапы формирования конечного результата при использовании данных ресурсов, оценить эффективность каждого бизнес-процесса, выявить проблемы, подлежащие корректировке.

1. Предложен гибкий, адаптивный подход к формированию системы контрольных показателей-индикаторов для оценки деятельности холдинга в целом, бизнес-единиц и бизнес-процессов, основанный на принципах: соответствие цели холдинга; постоянство во времени; комплексный характер параметров (финансовые результаты, источники роста в среднесрочном периоде, источники долгосрочного роста); связь внешних результатов с внутренними, ограниченность набора показателей. Определен формат представления показателей для каждого уровня: для уровня холдинга - факторы создания стоимости в соответствии с долей и степенью влияния на внешних рынках; для уровня бизнес-единиц - результаты деятельности в соответствии с декомпозицией приоритетных стратегических целей холдинга; для бизнес-процессов -индикаторы операционной эффективности для анализа и агрегирования в зависимости от потребностей вышестоящих уровней. Предложенный формат позволяет оценивать эффективность выстроенных бизнес-процессов, степень достижения поставленных целей, а также адаптировать систему к изменению внешних и внутренних факторов.
2. Разработана унифицированная методика формирования систем показателей оценки эффективности бизнес-процессов в соответствии с типизацией по характеристикам комплексности и динамичности, в зависимости от их сочетания: I тип - низко-комплексные и низко-динамичные, II тип - низкокомплексные и высоко-динамичные, III тип - высоко-комплексные и низкодинамичные, IV тип - высоко-комплексные и высоко-динамичные. Сформирован прототип системы показателей входа, трансформации и результата бизнес-

процессов, обеспечивающий взаимоувязку содержания бизнес-процесса с его типизацией в соответствии с разработанной методикой.

11. Обоснованы практико-ориентированные рекомендации по поэтапному внедрению системы финансового контроллинга бизнес-процессов в промышленных холдингах в соответствии со структурой: центры финансовой ответственности, бизнес-процессы, контрольные показатели. Рекомендовано исключение подразделений контроллинга из организационной иерархии и, с целью обеспечения экономической безопасности, создание департаментов финансового контроллинга, подчиняющихся непосредственно собранию акционеров, что приобретает особую актуальность в холдинговых структурах с долевым участием государства.

Теоретическая значимость результатов исследования**.** Теоретическая значимость исследования заключается в разработке и научном обосновании комплексного подхода к формированию теории, методологии и конкретных методик системы финансового контроллинга бизнес-процессов.

Теоретико-методологические, научно-методические и концептуальные положения формирования комплексной интеграционно-ориентированной модели финансового контроллинга бизнес-процессов, включающей процесс оперативного и стратегического контроллинга и процедур их взаимодействия, систематизация этапов становления контроллинга в соответствии с периодами развития промышленности вносят существенный вклад в развитие теории и методологии контроллинга.

Теоретическое значение разработанной концепции финансового контроллинга состоит в его представлении в качестве информационно-аналитической компоненты управленческого процесса, которая позволяет его рассматривать как целевую функцию развития промышленного холдинга в изменяющейся внешней среде и своевременно предупреждать о возникающих угрозах и отклонениях через: учетно-информационную систему, систему анализа вероятных сценариев, систему сбалансированных показателей, в основе которых лежат наиболее существенные факторы внешней и внутренней среды.

**Практическая значимость результатов исследования.** Практическая значимость исследования заключается в разработке трехуровневого подхода к формированию контрольных показателей-индикаторов для оценки деятельности холдинга в целом, бизнес-единиц и конкретных бизнес-процессов, что подтверждается результатами внедрения в промышленных холдингах.

Предложенная система процессно-ориентированного управленческого учета в промышленных холдингах, ориентированного на контроль входной и выходной информации по бизнес-процессам и ликвидации меж процессных информационно-управленческих разрывов, будет иметь существенное значение для обеспечения управляющей компании информацией о деятельности всех структурных единиц холдинга на основе унифицированной методологии формирования учетной политики и реализовываться через единую информационно-аналитическую систему финансового контроллинга.

Практическую направленность имеет разработка унифицированной методики формирования системы контрольных показателей по бизнес-процессам с учетом их типа и содержания в зависимости от особенностей промышленного холдинга.

**Апробация результатов исследования**. Полученные результаты внедрены при выполнении научно-исследовательских работ, грантов и хозрасчетных тем в РЭУ имени Г.В. Плеханова, в том числе: «Анализ хозяйствующих субъектов и определение требований к их экономическим характеристикам на основе балансовой модели развития региона для формирования механизмов поддержки с целью наращивания конкурентоспособности экономики Калининградской области» (заказчик - Министерство экономики Калининградской области, контракт б/н от 26.08.2014 г.), «Совершенствование системы учета и контроля финансово-хозяйственной деятельности организации» (заказчик - ООО Научно-технический центр «Нуклон», договор № 41-НИР от 08.07.2014 г.), «Анализ хозяйственной деятельности и разработка предложений по повышению эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов, связанных с внешнеторговыми операциями» (заказчик - ООО Научно-технический центр «Нуклон», договор № 181-НИР от 21.10.2015 г.), научно-исследовательская

работа по теме «Информационно-аналитическое обеспечение безопасности деятельности хозяйствующих субъектов» по внутреннему гранту (приказ №1330 от 25 октября 2016 г.)

Результаты исследования были представлены на 10 международных научно-практических конференциях, в том числе: «Государственный и внутренний финансовый контроль: проблемы организации и взаимодействия в условиях модернизации экономики России» (ФГБОУ ВО РЭУ им. Г. В. Плеханова, Москва, 2015); «От научных идей к стратегии бизнес-развития» (ФГБОУ ВО РЭУ им. Г. В. Плеханова, Москва, 2016); «Актуальные проблемы финансового менеджмента» (Бургас, Болгария, 2016).

Материалы диссертационного исследования используются в учебно-педагогической и научной деятельности кафедры финансового менеджмента Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова.

Методические разработки автора по формированию системы контрольных показателей мониторинга бизнес-процессов, процессного управленческого учета и финансового контроллинга внедрены в практику финансово-хозяйственной деятельности промышленных холдингов «Нуклон», «Деловой Альянс», НПК «ИнфраИндустрия», реализованы в консалтинговых проектах ООО «Бизнес-решения» (торговая марка SBS Consulting), а также в образовательных и операционных процессах консалтинговой компании ООО Международный центр «Креативные технологии консалтинга».

Публикации. Результаты исследования опубликованы в 40 научных работах (134,58 п. л., авт. - 70,99 п. л.), в том числе в 25 публикациях в рецензируемых научных изданиях, рекомендованных ВАК Минобрнауки Российской Федерации (17,07 п. л., авт. - 13,94 п. л.) и в 2 монографиях (39,81 п. л., авт. - 35,94 п. л.).

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованных источников и приложений. Список литературы содержит 291 библиографических ссылок на отечественные и зарубежные публикации по тематике диссертации и смежным вопросам.

## Теоретическое представление и историко-логические этапы становления контроллинга

Данные определения характеризуют холдинги и родственные холдингам объединения по большей части с формальной стороны. При этом с экономической точки зрения холдинг состоит из организаций, объединенных общим экономическим интересом единого выгодоприобретателя, которая внешне может проявляться в следующих признаках (таблица 1.6) [81].

Данные признаки позволяют рассматривать холдинг как единый субъект экономических и налоговых отношений. Такой вывод можно сделать, исходя из наметившихся тенденций в законодательстве, суть которых заключается в рассмотрении групповых экономических субъектов как единого субъекта отношений, которые связаны с исчислением и уплатой налога на прибыль и представлением финансовой отчетности.

Основные признаки Вспомогательные признаки Единый центр принятия решений Единая система бюджетирования. По Багаевой К.О. система бюджетирования и система управленческого учета является основанием для функционирования системы контроля в холдинге. Результат совместного взаимодействия - достижение тактических показателей при определенных стратегических целях [115].

Наличие центров ответственности и рисков Порядок построения структуры холдинга определяют наличие единых типовых внутренних регламентов, политик (учетных, производственных, маркетинговых, снабженческо-сбытовых) и порядок реализации как основных, так и вспомогательных бизнес-процессов.

Единая стратегия и политика управления Единая платформа программных средств и объединенная информационная бухгалтерская система, используемые в процессе управления, производстве и учете.

Наличие производственных, технологических, финансовых связей в результате четкого структурирования взаимосвязей между структурными единицами холдинга Консолидированная финансовая отчетность. Наличие сквозного внутрихолдингового контроля Создание консолидированной группы налогоплательщиков для исчисления и уплаты налога на прибыль. Источник: составлено автором Пункт 91 Приказа «Минфина РФ от 29.07.1998 № 34-H (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» определяет при наличии дочерних и зависимых обществ кроме бухгалтерского отчета организации, необходимость составления сводной бухгалтерской отчетности, включающей показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами, в порядке, устанавливаемом Министерством финансов Российской Федерации» [14].

Согласно Федерального закона от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О консолидированной финансовой отчетности» страховые и кредитные организации, а также организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, обязаны предоставлять консолидированную отчетность [9].

Федеральный закон № 321-ФЗ от 16.11.2011 г. ввел в Налоговый кодекс понятие «консолидированная группа налогоплательщиков». В соответствии с п. 1 ст. 25.1 НК Российской Федерации «консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые предусмотрены НК РФ, в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков» [10].

Таким образом, в законодательстве холдинг рассматривается как единый экономический субъект и субъект правоотношений. Объединяющими признаками такого хозяйствующего субъекта являются общая цель деятельности, выгодоприобретатели и др. Закрепить ответственность за различными функциями в холдинге позволяет возложение соответствующих задач на различные юридические лица (в т.ч. юридически самостоятельные организации), которые, в свою очередь, объединены в единый центр управления и контроля.

Углубленное исследование понятия холдинг позволяет предложить уточненное определение холдинга как особого типа интегрированного бизнеса, объединенного общим экономическим интересом единого выгодоприобретателя с целью контроля и управления деятельностью формально сохраняющих имущественную обособленность и юридическую самостоятельность организаций, в интересах расширения границ рынков и отраслей через диверсификацию. Организации в структуре холдинга, являясь юридически независимыми, взаимосвязаны между собой через систему договорных отношений.

Эффективное функционирование промышленного холдинга, как и любого другого, предполагает четкую направленность деятельности каждой структурной единицы, способность осуществлять своевременные корректировки в производстве и системе управления на основе конструктивного взаимодействия основных, вспомогательных, обеспечивающих, обслуживающих и других процессов.

«В современных условиях, промышленный холдинг располагает такими методами мобилизации финансовых ресурсов, которые не под силу малым и средним предприятиям страны. Это - эмиссионно-учредительская деятельность, финансирование, единое финансовое управление с целью оптимизации распределения и использования ресурсов и привлечения капитала» [160].

«Преимущества холдинговых структур проявляются также в возможности поддерживать и развивать малодоходные и убыточные отрасли. Созданием технологически связанных предприятий обеспечивается дополнительная устойчивость бизнеса в целом и снижается риск банкротства отдельных бизнес-единиц, появляется возможность перераспределить прибыль между предприятиями по всей цепочке и инвестировать ее на развитие» [160].

## Концептуальные подходы к системе финансового контроллинга в промышленных холдингах

Особенностью контроллинга как информационной системы является обеспечение системного представления о состоянии бизнеса и возможных путях его развития. При создании автоматизированной информационной системы (АИС) учитывается изменчивость рыночной конъюнктуры и усложнение ряда задач, связанных с развитием предприятия, а значит, такая система должна отвечать требованиям по расширению ее функциональных возможностей. АИС позволяет собрать информацию из различных источников и систематизировать ее. А потом уже в обработанном виде (в единой информационной форме) предоставить ее для целевого пользователя.

Часто при разработке АИС используется индивидуальный подход, т. е. такая система разрабатывается для конкретного предприятия в единственном экземпляре с учетом особенностей отрасли, в которой предприятие функционирует, размера предприятия и существующей организационной структуры.

Формированию единого информационного пространства способствует применение на постоянной основе методов мониторинга, прогнозирования, анализа в результате использования открытых и доступных данных, как из внешних, так и из внутренних источников, которые могут иметь вид графиков, схем и диаграмм, т. е. удобную форму для руководства предприятия при принятии управленческих решений и т. д.

Таким образом, система контроллинга включает информационные потоки количественной и качественной информации тактического, оперативного и стратегического уровней взаимодействия, интенсивность и насыщенность которых постоянно возрастает.

Гибкий контроллинг. Система контроллинга, сформированная на промышленном предприятии, позволяет повысить эффективность и гибкость оперативного и стратегического планирования.

По мнению Головиной Т.А. [86] контроллинговый потенциал предприятия характеризуется достижением устойчивого равновесного состояния в результате мониторинга влияния внешней среды и гибкой и быстрой ответной реакции на ее влияние, что позволяет предприятию сохранять стабильное состояние и конкурентоспособность. Критериями гибкости предприятий Головина Т.А. выделяет: способность удовлетворять рыночный спрос и осуществлять переналадку оборудования, а также своевременно проводить мобилизацию финансовых ресурсов.

Возрастает значимость так называемого активного или гибкого (agile) производства, которое позволяет не только устранить потери, но и сократить время перенастройки оборудования (что характеризует этот подход как гибкий) при условии, что изначально оборудование уже приспособлено под такие задачи (как правило, имеются ввиду роботизированные комплексы).

Таким образом, основными тенденциями в области применения контроллинга на сегодняшний день являются:

Контроллинг как инструмент антикризисной политики, поддерживающий непрерывное ресурсное обеспечение; S Инновационный контроллинг, поддерживающий творческий подход к использованию лучших управленческих технологий; Контроллинг как инструмент информационного обеспечения управления, способствующий формированию единого информационного пространства для мониторинга, анализа и прогнозирования; S Гибкий контроллинг, обеспечивающий достижение равновесного состояния в результате мониторинга изменений и гибкой, быстрой ответной реакции на их воздействие. С целью обоснования наиболее актуальных в современном экономическом обществе тенденций развития контроллинга проанализируем эволюционный процесс становления и развития контроллинга с момента начала его применения на промышленных предприятиях в соответствии с периодами развития промышленности.

Начало промышленного роста в конце XIX - начале XX столетий послужило толчком к объединению промышленных предприятий в сложноинтегрированные структуры с беспрецедентным ростом размеров и сложности производств. Промышленная революция, которая была связана с появлением паровой машины, бессемеровского процесса выплавки стали, вулканизации резины и т. п., послужила технической основой для такого рода развития. Период широкого применения контроллинга возник как ответная реакция на бурное развитие промышленности и интеграционные взаимодействия различного рода. Что, в свою очередь, породило потребность в улучшении методов управления с опорой на адекватные и научнообоснованные системы поддержки процессов, связанных с интеграцией, производством и управлением.

Начало XX века до 30-х годов характеризуется дальнейшим развитием промышленности, эта эпоха получила название массового производства. С этого момента нововведения становятся периодическими, а высокие темпы научно-технического и социального прогресса способствуют созданию систем управления, быстро и эффективно осваивающих результаты научно-технической революции. Ансофф И. выделяет четыре этапа эволюции систем управления по периодам развития промышленности [19].

Сменявшие друг друга системы связывались с растущим уровнем нестабильности и, в особенности, с большей непривычностью событий и все меньшей предсказуемостью будущего.

Продолжая данную периодизацию, следует отметить, что в настоящий момент система управления претерпевает радикальные изменения, что-то вроде цепной реакции, захватывающие и изменяющие различные уровни систем предприятия, появляются новые управленческие понятия и термины. На смену эре централизованного управления приходит более децентрализованная модель управления с частично самоуправляющимися проектными командами, а вертикально-иерархическим структурам - структуры сетевые. Этот процесс все больше захватывает крупные холдинговые структуры, организационные структуры которых трансформируются в небольшие объединенные вокруг лидеров команды. Все это происходит на фоне непрекращающейся глобализации, когда стираются границы между странами, рынками, производственными отраслями и сопровождается технологическими преобразованиями, которые характеризуются глобальной сетью Интернет как поддержкой для любого вида деятельности.

Таким образом, следующим логическим этапом эволюции управления можно считать управление на основе agile –технологий, когда дальнейшее развитие промышленности характеризуется полной дигитализацией в условиях глобализации, высочайшей степени неопределенности и скорости изменений. При этом на предприятиях должна быть выстроена инфраструктура, включающая в себя три компонента: методология гибкой разработки (agile development), гибкая подстраиваемая под него инфраструктура (agile infrastructure) и аналитика больших данных (big data).

## Разработка учетно-аналитического инструментария стратегического финансового контроллинга бизнес-процессов в холдинговых структурах

Таким образом, контроллинг будет иметь объективную основу для количественного выражения через финансовые показатели, так как финансы обладают свойством количественного отображения процесса. Изменение условий доступа, использования и трансформации финансовых ресурсов превращает контроллинг в один из рычагов соблюдения баланса факторов взаимодействия внешней и внутренней среды, при изменении которого изменяется качество и количество финансовых ресурсов, что неизбежно сказывается на жизнедеятельности предприятия в целом. Следовательно, более логичным с точки зрения количественного анализа, оценки, разработки и корректировки процедур контроллинга с целью повышения его эффективности, представляется использование термина «финансовый контроллинг». Финансовый контроллинг связывает воедино информационное обеспечение, учет, мониторинг, анализ и контроль, координирует и интегрирует эти функции, оцифровывая достигнутые результаты, понесенные потери или упущенные возможности в денежные единицы измерения, переводя процесс управления на качественно новый уровень.

Финансовый контроллинг – достаточно молодая категория, эволюционирующая совместно с развитием экономической системы. Анализ научной литературы показывает, что на данный момент среди специалистов нет единой точки зрения по поводу определения сути данного понятия. Существуют весьма разрозненные представления о понятийном аппарате данной категории: от отождествления понятий «финансовый контроль» и «финансовый контроллинг» [21] и «выделения финансового контроллинга как элемента системы управления финансами предприятия» [105] до «внутрифирменного бизнес-процесса, направленного на достижение конечных целей предприятия, включающего анализ, информационное обеспечение, планирование и контроль, а также изменение методологии управления и поведения компании (при необходимости) и учет психологических аспектов менеджмента» [147]. Особенно интересным с точки зрения нашего исследования представляется определение Ф. Фрайберга, который финансовый контроллинг определяет как подсистему контроллинга предприятия, которая позволяет обеспечить ликвидность (финансового равновесия) предприятия [159]. Согласившись с выделенной в определении целью как базовой и оставив за рамками понимание финансового контроллинга как подсистемы контроллинга, предлагаем рассматривать данное понятие по аналогии с контроллингом, добавляя количественное отображение данного процесса через финансовые ресурсы с целью поддержания регулярного финансового равновесия, что, на наш взгляд, является одним из базовых условий прогрессивного развития предприятия.

Таким образом, определим финансовый контроллинг как: Количественно выраженный через финансовые ресурсы непрерывный процесс информационно-аналитической, методической и инструментальной поддержки 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 результатом; поддерживающий постоянное финансовое равновесие и ориентированный на долгосрочное и эффективное развитие предприятия.

При этом основной целью стратегического финансового контроллинга можно считать формирование информации, выраженной в денежных единицах измерения о возможных приоритетных направлениях развития стратегии промышленного холдинга путем выявления взаимосвязанности при сопоставлении данных, а также разработка вариантов сценариев и рекомендаций по регулированию возникших отклонений и оптимизации требуемых вложений. Цель оперативного финансового контроллинга – обеспечить выживаемость предприятия в процессе «отслеживания» движения к намеченной стратегической цели развития и, соответственно, принять своевременные решения по оптимизации соотношения «затраты-прибыль» [80].

Содержательные сигналы критической ситуации могут быть выявлены при сравнении с предыдущим периодом и анализе развития тенденций. С помощью прогнозирования финансовых потоков на предстоящие месяцы и мониторинга в текущем режиме, возможные кризисные ситуации могут быть вовремя замечены, что даст возможность принять корректирующие меры и предотвратить негативные варианты развития событий.

Одним из важных инструментов финансового контроллинга является разработка вероятных сценариев и соответствующих мероприятий для их предотвращения или усиления. Одним из вариантов такого сценария может быть так называемый наихудший сценарий развития событий в случае кризиса. С помощью постоянного наблюдения рынка можно получить отражение общественного мнения. Как актуальная ситуация, так и предположения насчет грядущих развитий рынка, выявляются, в том числе с помощью анализа мнения клиентов, мнения сотрудников, занимающихся сбытом товара, посещения узкоспециализированных выставок и т.д. В целом инструменты финансового контроллинга выполняют функцию преждевременного обнаружения критической ситуации для предоставления компании дополнительных возможностей действий.

Таким образом, финансовый контроллинг помогает быстрее реагировать на проблемы, когда возможно еще скорректировать ситуацию и принять нужные меры, когда еще можно вести переговоры с поставщиками и банками. Следовательно, финансовый контроллинг предоставляет поддержку для предотвращения высокорисковых ситуаций, а его отсутствие, в свою очередь, может привести к серьезным проблемам для риск-менеджмента [221].

## Разработка методики формирования систем показателей оценки эффективности бизнес-процессов

Процесс выполнения заказа [281] Сервисные процессы координируют все требования, связанные с клиентами. Их цель заключается в удовлетворении клиентов и усилении их привязанности к компании. В основном сервисные процессы можно разделить на предпродажное обслуживание, акт купли-продажи и послепродажное обслуживание [209]. Предпродажные процессы могут быть проведены до акта купли-продажи и нацелены на положительную стимуляцию решения о покупке, например, посредством мероприятий по информированию о товаре [224]. После того как клиент принял решение приобрести товар предприятия, следует акт купли-продажи. Здесь сервис предлагает решения различных проблем в точках стыка.

В рамках послепродажных процессов необходимо обеспечить доверие клиента. Они направлены на поддержку клиента при возникающих проблемах, устранение неполадок и поломок продукции и обеспечение долгосрочного применения товара [255]. Таким образом, с одной стороны предлагаются услуги по поддержке клиента при использовании товара, например телефонная консультация, обучение, монтаж, ввод в эксплуатацию, уход и ремонт, с другой стороны, послепродажные процессы так же работают с клиентскими возражениями, которые необходимо отслеживать и по возможности разрешать в удовлетворительной для клиента форме.

Сервисные процессы – это бизнес процессы с высоким уровнем повторения [235]. В случае рекламаций так же могут встречаться повторяющиеся случаи, работа с которыми проводится по одной и той же схеме.

Существующие в промышленном холдинге бизнес-процессы можно разделить на несколько групп [271]. Литературные источники предлагают множество схематических категоризаций, чаще всего лишь частично применяемых предприятиями на практике. Основываясь на модели цепочки создания добавленной стоимости Портера, часто можно встретить разделение на первичные и вторичные бизнес-процессы [237]. Первичные бизнес-процессы отличаются тем, что имеют непосредственное влияние на образование ценности в глазах клиента. Вторичными бизнес-процессами являются поддерживающие процессы, не образовывающие ценность напрямую или же не образовывающие ее вовсе [287].

Еще одно, более распространенное на практике предприятий, разделение бизнес процессов на группы – это категоризация процессов на основные, поддерживающие и управленческие (таблица 2.7) [255].

В рамках основных процессов происходит непосредственно создание продукции или оказание услуги, а также подготовка товара к продаже. Рабочие процессы ориентируются на основную деятельность предприятия и имеют непосредственную связь с внешними клиентами. Они производят видимую выгоду для потребителя и имеют непосредственное влияние на образование ценности и удовлетворённость клиентов [213]. Основными процессами часто считают процессы инновации, выполнения заказа, производства, логистики и сервисные процессы [276].

Поддерживающими процессами считаются бизнес-процессы, создающие необходимые общие условия для беспрепятственного хода рабочих процессов посредством предоставления требующихся ресурсов [199, 213]. К примеру, поддерживающие процессы обеспечивают бесперебойное функционирование установок, оборудования и аппаратуры и их снабжение энергией. Благодаря этому сотрудники, ответственные за рабочие процессы могут свободно выполнять свои задачи [205]. Таким образом, они участвуют в производственном образовании ценности лишь косвенно и не имеют стратегического значения для предприятия. Они связаны с основными процессами отношениями клиентов и поставщиков и создают внутреннюю клиентскую выгоду, для внешних клиентов, однако не заметную. Поддерживающие процессы характеризуются стандартизированными и легко имитируемыми качествами. Благодаря возможности стандартизации их можно легко сравнить на уровне отдельных предприятий [230]. Типичными поддерживающими процессами являются процесс управления персоналом, процесс управления информационными технологиями, процесс содержания в исправности и ремонта, а также процесс финансового менеджмента [287].

Управленческие процессы, часто называемые процессами менеджмента, создают структурные рамки для рабочих и поддерживающих процессов. Управленческие процессы объединяют кратко-, средне- и долгосрочное бизнес-планирование и повышение мотивации сотрудников. Как и поддерживающие процессы, они лишь косвенно связаны с повышением ценности на предприятии, однако не относятся ни к какому производственному ресурсу [213]. Они включают в себя как формализованные процессы на высшем уровне управления, так и не формализованные процессы решения проблем, проводимые без назначений и указаний вышестоящего уровня [205]. К ним относятся процесс планирования и реализации стратегии, процесс создания и контроля бюджета и т.д. [213].

Основная задача контроллинга бизнес-процессов заключается в достижении постоянного улучшения эффективности бизнес-процессов [186, 279]. Так же желательно создать прозрачность структуры и показателей процессов [255]. Существующие бизнес-процессы необходимо проверять в отношении их актуальности, функциональности и качества и постоянно улучшать эти факторы [199].

Система контроллинга, ориентированная на бизнес-процессы должна строиться на основе принципа координирования последовательности действий в рамках взаимосвязанной цепочки процессов.

Деятельность промышленного холдинга подразумевает под собой процесс, содержащий большое количество операций, которые приводят к непрерывным изменениям внутренней и внешней среды.