

тов классификационных признаков. Теоретически количество отчетов должно быть соразмерно с количеством классификационных признаков.

ЛИТЕРАТУРА

1. Шумпетер, Й. Ирвинг Фишер (1867 – 1947) / Й Шумпетер // Десять великих экономистов от Маркса до Кейнса : пер. с англ. / Й Шумпетер. – М. : Институт Гайдара, 2011. – Гл. 8. – С. 306–327.
2. Инжиниринговая теория бухгалтерского учета : квалиметрический учебник / В.И. Ткач [и др.]. – Ростов н/Д : Изд-во РГСУ, 2013.
3. Коробейников. И.О. Проблемы формирования современной концепции стратегического учета / И.О. Коробейников, И.А. Арташина, Ю.Н. Жулькова // Управленческий учет. – 2014. – № 9.
4. Апчерч, А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчерч. – М. : Финансы и статистика, 2002.
5. Белоусов, А.И. Адаптационные возможности современного бухгалтерского учета / А.И. Белоусов, Л.В. Близно // Учет, анализ и аудит. – 2014 – № 1.

ЭВОЛЮЦИЯ ТРЕБОВАНИЙ К СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА

С.М. Бычкова, д-р экон. наук, проф.

*ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный аграрный университет»,
Россия;*

Е.А. Жидкова, канд. экон. наук, доц.

*ФГБОУ ВО «Кемеровский технологический институт пищевой промышленности»,
Россия*

Исследование развития контроллинга поможет проникнуть в суть изучаемых аспектов, определить предпосылку их появления и развития, а также обосновать содержание категорий.

Конец XIX – начало XX века связаны с переворотом в науке и технике. Научно-техническая революция вызвала значительный рост промышленного производства и совершенствование системы управления им. В связи с чем возросла и потребность в массовом использовании высококвалифицированных кадров во всех отраслях науки, техники и производства. Контроллинг начал активно развиваться лишь на этом этапе промышленной революции.

Основа любой науки – это эвентуальность объективного описания явлений. Управленческая мысль с XX века делает особый акцент на трансформацию контроллинга в науку.

Первый интерес к рассмотрению менеджмента как науки управления был отмечен в 1911 г., когда американский инженер Ф. Тейлор возглавил движение научного управления (получило название в дальнейшем «школа научного управления»), которое определялось через знания, используемые в процессе труда, его

организации. В границах теории научного направления Ф.Тейлором была обоснована концепция разделения труда. В своей работе "Principles of Scientific Management" («Принципы научного управления»), которая признана началом управления наукой и самостоятельной областью исследований, указывал, что «...наилучшая организация труда представляет собой настоящую науку, опирающуюся на ясно определенные законы, правила и принципы, как на свой фундамент» [5]. Таким образом, управленческие знания, вырабатываемые менеджерами, определяют организацию деятельности исполнителей, в конечном итоге – ее результат.

Представитель классической школы управления (административной) А. Файоль одним из первых предложил рассматривать управленческую деятельность в качестве самостоятельного объекта исследования в своей работе "Общее и промышленное управление" (1916 г.). В ней он универсализировал управленческий опыт и сформировал логически стройную систематическую теорию менеджмента. В другой работе «Административная теория государства», которая была опубликована в 1923 году, он впервые обозначил проблему организованного обучения менеджменту.

Основными детерминантами представленных школ являлись организационные вопросы управления.

В эволюционном продвижении заметным событием была разработка концепции *tableau de bord* во Франции, первое упоминание о которой относилось к 1932 г. В соответствии с устоявшимся толкованием, *tableau de bord* рассматривалась как инструмент управления, который предназначался, в первую очередь, для потребностей высшего управленческого звена. Его роль сводилась к помощи высшему руководству оперативно получать общее представление о деятельности (операциях) компании и состоянии среды, в которой эта деятельность осуществляется [6]. В современной трактовке *tableau de bord* является как бы общей моделью функционирования бизнеса как системы.

В 1954 г. П. Друкер предложил концепцию Управления по целям *Management by Objectives (MBO)* (методику постановки SMART-целей), содержащую в себе 5 критериев постановки целей: конкретную, измеримую, достижимую, реалистичную, определенную по времени. Несмотря на то, что эффективность методики невысока, она задавала вектор движения в определенном направлении: определение целей для каждого сотрудника и последующее концентрирование его деятельности относительно поставленных задач.

Начиная с 1960 г. в результате научно-технической революции индустриальное общество трансформируется в постиндустриальное общество, которое характеризуется формированием в передовых странах экономики знаний и значительным увеличением информации в жизни общества. На этот период приходится наиболее интенсивное развитие общей теории систем.

В 1960-1970 гг. получило развитие «стратегическое планирование» (*strategic planning*) и применялось в той или иной мере всеми преуспевающими фирмами промышленно развитых стран.

Принципы стратегического управления в отечественной практике получили распространение в виде программно-целевого метода в 1980-х гг. В частности, в ГОСТ 24525.0-80 «Управление производственным объединением и промышленным предприятием», который был утвержден в 1980 г., были выделены целевые подсистемы системы управления:

- управление выполнением плана производства и поставок продукции;
- управление качеством продукции;
- управление ресурсами;
- управление развитием производства;
- управление социальным развитием коллектива;
- управление охраной окружающей среды.

Приведенный перечень управляемых форматов экономического субъекта, характеризуя специфику хозяйствования в условиях планово-административной экономики, в то же время отражает в соответствии с современными концепциями стратегического управления системный подход к рассмотрению широкого охвата направлений хозяйственной деятельности экономического субъекта.

В 1992 г. Р. Каплан и Д. Норт развили концепцию MBO и разработали новый подход к стратегическому управлению Balanced Scorecard, известная как сбалансированная система показателей (BSC)

Альтернативой концепции контроллинга является концепция реинжиниринга. В книге «Реинжиниринг корпорации: манифест революции в бизнесе» (1993 г.) М. Хаммер и Д. Чампи развили обоснование необходимости коренных изменений существующей парадигмы управления. Авторы утверждали, что в новой экономике (постиндустриальной) запросы клиентов получают приоритет, конкуренция усиливается, и постоянные изменения являются нормальными для ведения бизнеса. С точки зрения реорганизации системы управления реализация принципов реинжиниринга предполагает замену иерархического функционального принципа управления на межфункциональный, то есть процессно-ориентированный способ организации управленческой деятельности.

Переход от индустриальной эпохи к постиндустриальной, в последующем к информационной эпохе связан с изменением статуса знания, а также с универсализацией технологий. Эти процессы неразрывно связаны с экономикой и системой образования.

В последние годы в России тема контроллинга становится одной из самых популярных при построении систем управления и, потому, не имеющей точных границ [3]. Контроллинг является неотъемлемой частью современной системы управления компанией.

В содержании термина «система» присутствует определенная двойственность. С одной стороны, он употребляется для определения некоторого реально существующего явления, а с другой – как метод изучения и представления этого явления. В зависимости от направленности (вида) значение данного термина существенно варьируется. Так, в обобщающем плане понятие «система» (от греч. *sysntema* – целое – составленное из частей; соединение) означает множество элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом, образующих оп-

ределенную целостность, единство. Под системой понимается относительно обособленная и относительно устойчивая в пространстве и времени часть окружающего мира (рассматриваемого как системо-содержащее пространство), характеризующаяся внешней целостностью и внутренним многообразием [2].

В свою очередь экономическая система представляет собой исторически возникшую или установленную, действующую в стране совокупность принципов, правил, законодательно закрепленных норм, определяющих форму и содержание основных экономических отношений, возникающих в процессе производства, распределения, обмена и потребления экономического продукта [3]. Предметной областью управления является отдельная экономическая система или отдельный экономический процесс.

С точки зрения системы управления контроллинг является задачей менеджмента [1]. Контроллинг как инструмент управления в условиях функционирования экономических субъектов в рыночной среде следует рассматривать как непрерывный процесс принятия управленческих решений, который должен вписываться в формирующуюся, развивающуюся, усложняющуюся систему управления.

Контроллинг связан с управленческой деятельностью. Это подразумевает его мышление и все принимаемые решения, ориентированные на достижение целевых показателей. При этом центральная роль отводится деятельности по сценарному прогнозированию и планированию (международный термин: «calculative practices»), а также контролю и регулированию. Это справедливо как в отношении каждого отдельного управленческого решения, так и процесса управления экономического субъекта в целом.

Современные экономические условия создают новые предпосылки для дальнейшего развития контроллинга как части системы управления. При этом изменения контроллинга должны эволюционировать в направлении повышения децентрализации, самоорганизации, самоконтроля, самоуправления

На настоящий момент состояние отечественного бизнеса и, как следствие, управление им бросает вызов науке, подвергает сомнению ее возможности, и формирование новой парадигмы будет являться ответом на него.

ЛИТЕРАТУРА

1. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Pöyry & Partners ; пер. с нем. – Изд.3-е. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2008. – 269 с.
2. Клейнер, Г.Б. Системная парадигма и системный менеджмент / Г.Б. Клейнер // Российский журнал менеджмента. – 2008. – Т. 6, № 3. – С.27–50.
3. Кудинов, А.А. Контроллинг как инструмент стратегической навигации / А.А. Кудинов, Э.У. Телерман // Контроллинг. – 2005. – № 16. – С. 34–42.
4. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА-М, 2006.

5. Тейлор, Ф. Принципы научного менеджмента / Ф. Тейлор ; пер. с англ. А.И. Зак. – М. : Контроллинг, 1991. – 104 с.
6. Malo, J.L. Les tableaux de bord comme signe d'une gestion et d'une comptabilite a la francaise / J.L. Malo // In melanges en l'honneur du professeur Claude Perochon. Paris. – 1995. – P. 357–376.

ПОЧЕМУ ЛУКА ПАЧОЛИ СЧИТАЛ ВЕНЕЦИАНСКИЙ МЕТОД БУХГАЛТЕРИИ САМЫМ ПРЕДПОЧТИТЕЛЬНЫМ

М.М. Гурская, канд. экон. наук, доц.

ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный университет», Россия

В Главе 1 трактата Луки Пачоли «О счетах и записях» сказано: «Мы изучим венецианский метод, который предпочтительнее всех других методов записи и с помощью которого можно будет ориентироваться во всех случаях» [4, с. 21]. Вопрос, что Пачоли понимал под *венецианским методом*, всегда вызывал споры у исследователей. Одни комментаторы утверждают, что «отец бухгалтерии» под венецианским методом рассматривал *организацию учета по старой итальянской форме*, в основе которой лежит применение двойной записи. По всей вероятности, такой подход пришел из конца XIX в., когда господствовало мнение, согласно которому Пачоли воспринимался как автор первого печатного труда о двойной бухгалтерии, а как непосредственный ее создатель. В дальнейшем многие исследователи трактовали форму ведения учета как его метод.

Другие авторы не соглашались с мнением Пачоли. Они не видят преимуществ *венецианской* формы организации учета, пропагандируемой в трактате, над двумя другими (*ранне-тосканская (флорентийская)* и *генуэзская*), доминирующими в средневековой Италии. Я. Лемаршанн и Ж. Ришар называют их *моделями* и усматривают в них существенные различия в части бухгалтерской идеологии. «Когда противопоставляются флорентийская и венецианская учетные модели, противопоставляется зарождающаяся динамическая флорентийская модель старой венецианской модели бухгалтерии (которую можно рассматривать как предвестницу статической бухгалтерии)» [5, с. 66].

И, здесь, конечно, вступают красноречивые аргументы, заимствованные у Р. де Рувера, который писал: «Признаком высокого технического уровня учета служит наличие в Главной книге Фаролфи ясного примера заранее оплаченной ренты за аренду дома, которая правильно рассматривалась как предстоящие расходы. Так, во всяком случае, поступили с суммой в 16 фунтов в валюте турнуа, уплаченной за четыре года вперед за аренду дома. В конце первого года 4 фунта были списаны на текущие расходы, а сальдо в 12 фунтов было оставлено в книгах как расходы будущих лет, подлежащие погашению в дальнейшем. Тот же порядок учета был применен и к предварительно внесенной ренте за аренду магазина» [6, с. 18].