

КАСПИЙСКИЙ ОБЩЕСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Кафедра финансов и учета



## **КОНТРОЛЛИНГ**

Курс лекций

**(Для студентов специальности «Учет и аудит» )**

Алматы 2013

Обсужден на заседании кафедры финансов и учета

Рекомендован к изданию учебно-методическим советом

Составитель: к.э.н., асс. профессор Карибжанов О.М.

Карибжанов О.М. Контроллинг: Курс лекций. – Алматы: НИЦ КОУ, 2013. – 39 с.

Карибжанов О.М.

© Каспийский общественный  
университет, 2013

© Оформление НИЦ КОУ

## ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
Лекция 1 .....	4
Лекция 2.....	6
Лекция 3 .....	8
Лекция 4.....	9
Лекция 5 .....	11
Лекция 6 .....	12
Лекция 7 .....	14
Лекция 8 .....	16
Лекция 9.....	18
Лекция 10.....	20
Лекция 11 .....	21
Лекция 12 .....	22
Лекция 13 .....	24
Лекция 14 .....	25
Лекция 15 .....	26
Глоссарий.....	28
Материалы для изучения.....	37

## **Тема лекции 1. Концепция контроллинга**

Термин «контроллинг» (Controlling) наиболее полно отражает сущность концепции, которая начала развиваться в Европе приблизительно с середины XX столетия, синтезируя управленческий учет, планирование, контроль и аналитическую работу.

Анализ литературных источников позволяет выделить шесть различных подходов к определению содержания рассматриваемой концепции управления: управленческий учет (80-е годы), управленческая информационная система (конец 80-х годов), планирование и контроль (начало 90-х годов), координация (90-е годы), управление управлением (конец 90-х годов), координация процесса принятия решений (2000-е годы).

Мы будем придерживаться наиболее поздней трактовки, рассматривая контроллинг как комплексную многофункциональную концепцию управления, целью которой является координация систем планирования, контроля и информационного обеспечения.

Система контроллинга на предприятии состоит из следующих элементов: философия (цели и принципы системы), инструменты, организация и процесс контроллинга.

Философия контроллинга базируется на трех основных принципах: деятельность, ориентированная на план; децентрализованная и персонифицированная ответственность; управленческие показатели, выраженные в количественной форме.

Инструменты контроллинга – это различные системы обеспечения менеджмента информацией для принятия решений. Инструменты контроллинга включают: системы

оперативной регистрации информации, системы расчета затрат и объемов производства, системы калькулирования, инвестиционные и финансовые расчеты, системы экономических показателей.

Организация контроллинга зависит от масштабов предприятия и подразумевает наличие центральной службы и служб функциональных подразделений.

Процесс контроллинга характеризуется взаимосвязью системы информационного обеспечения и системы планирования, что отобразено на рисунке 1.



Рисунок 1. Место системы контроллинга в системе управления предприятием

Таким образом, контроллинг является функцией управления. Контроллер – специалист, который является носителем этой функции. Задачей контроллера на предприятии является содержательно и формально согласованное построение системы информационного обеспечения и планирования, а также текущая настройка обеих систем на основе анализа отклонений и разработки корректирующих мероприятий.

*Основная литература:* [1], [2].

*Дополнительная литература:* [5], [6].

### **Контрольные вопросы:**

Концепция контроллинга. Организация контроллинга.

Контролер. Инструменты контроллинга

## **Тема лекции 2. Управленческий учет как основа контроллинга**

Система управленческого учета является центральным источником информации для контроллера. Сущность управленческого учета – интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

Объектами управленческого учета являются производственные ресурсы, хозяйственные процессы и их результаты, а также следующие виды деятельности: снабженческо-заготовительная, производственная, финансово-сбытовая и организационная деятельность.

Методом управленческого учета называется совокупность приемов и способов, посредством которых объекты управленческого учета отражаются в информационной системе предприятия. Он состоит из следующих элементов: документация, инвентаризация, оценка, группировка и обобщение, контрольные счета, нормирование, планирование, лимитирование, контроль, анализ.

К принципам управленческого учета относятся: непрерывность деятельности предприятия; использование единых

планово-учетных единиц измерения; оценивание результатов деятельности подразделений предприятия; преемственность и многократность использования первичной и промежуточной информации в целях управления; формирование показателей внутренней отчетности как основы коммуникационных связей между уровнями управления; применение бюджетного метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью; полнота и аналитичность информации об объектах учета; периодичность представления информации, отражающая производственный и коммерческий циклы предприятия.

Контроллер, исходя из потребности адаптации системы управленческого учета политике предприятия по эффективному реагированию на факторы внешнего и внутреннего окружения в соответствии со следующим алгоритмом выстраивает систему управленческого учета.

Алгоритм формирования системы управленческого учета (УУ) на предприятии:

- определение целей по поддержке принятия решений для системы УУ
- выбор приемлемой системы расчета затрат и объемов производства
- определение приемлемых структур центров и видов затрат
- определение методов расчета затрат и объемов производства (калькуляция, расчет прибыли, расчет затрат по центрам финансовой ответственности, планирование затрат, разделение затрат, анализ отклонений)
- выбор компьютерной программы расчета затрат и объемов производства
- подбор методов инвестиционных расчетов
- выбор методов расчета экономической эффективности
- выбор методов финансового расчета
- определение информационного потока между системой УУ и системами внешнего учета и планирования.

*Основная литература* [1], [2]

*Дополнительная литература* [2], [5], [8]

Контрольные вопросы:

Система и инструментарий управленческого учета

## Объекты и функции управленческого учета Алгоритм формирования управленческих решений

### **Тема лекции 3. Диагностика систем учета и планирования предприятий**

Для создания действенной системы контроллинга прежде всего необходимо осуществить диагностику систем учета и планирования деятельности предприятия.

В системе учета собирается информация о формировании прибыли и стоимости компании, расчете затрат, калькулировании себестоимости и производственно экономическом анализе. В ходе анализа внутрифирменной системы учета необходимо получить ответы на следующие вопросы:

- Расчет затрат по видам (различаются ли постоянные и переменные затраты, достаточно ли дифференцированы виды затрат)
- Расчет затрат по центрам финансовой ответственности (структурированы ли центры затрат по четко разделяемым центрам ответственности)
- Расчет затрат по носителям (используются ли единые и целесообразные методы калькулирования, документированы ли методы, насколько регулярно осуществляется калькуляция фактических издержек, осуществляется ли расчет прибыли в краткосрочном периоде)
- Насколько дифференцирован расчет выручки
- Имеется ли целесообразное планирование затрат
- Используются ли целесообразные методы инвестиционных расчетов
- Функционирует ли согласование расчета затрат и финансового расчета
- Существует ли связь расчета затрат и планирования

Система планирования и контроля выполняет функции постановки целей, мотивации, координации и интеграции, внедрения инноваций, повышения качества управления и надежности. В ходе анализа системы планирования необходимо выявить:

- Имеется ли на предприятии стратегическое планирование

- Известны ли руководству специфические сильные и слабые стороны своего предприятия и конкурентов
- Имеется ли система бюджетирования
- Используются ли специальные методы планирования проектов
- Существуют ли письменно зафиксированные планы на год и несколько лет
- Согласованы ли между собой отдельные планы для всех периодов планирования
- Насколько урегулирован процесс планирования

На основе обработки полученной информации контроллер координирует процесс снабжения релевантной информацией для принятия обоснованных управленческих решений.

*Основная литература:* [1], [2]

*Дополнительная литература:* [5]

Контрольные вопросы:

Диагностика систем учета и планирования деятельности предприятия.

Система планирования и контроля. Релевантная информация

Вопросы для диагностики

#### **Тема лекции 4. Системы расчета затрат и объемов производства, ориентированные на управление**

Расчет затрат показывает стоимость производства продукции/услуг на предприятии. Расчет затрат состоит из трех элементов: по видам, центрам финансовой ответственности (ЦФО) и по носителям. Этапы и задачи расчета затрат представлены на рисунке 2.

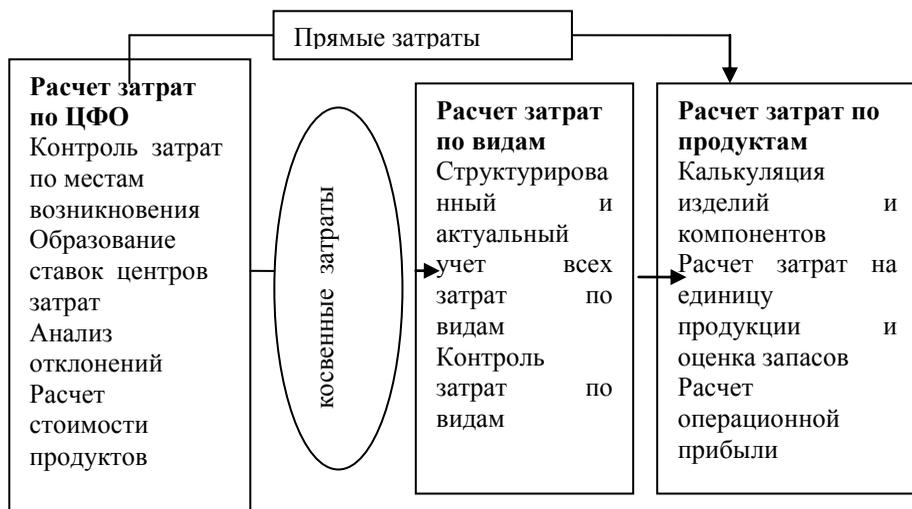


Рисунок 2. Этапы и задачи расчета затрат

В рамках выделенных этапов, расчет затрат может осуществляться при помощи сочетания способов и приемов учета затрат, соответствующих технологическим и организационным особенностям производства. Классификация систем учета затрат осуществляется по следующим признакам: объекты группировки: позаказная система, попроцессная система; степень нормирования: система фактических затрат, система нормативных затрат; полнота охвата затрат: система полных затрат, система частичных затрат.

Одна из главных задач расчета затрат и объемов производства, ориентированного на управление состоит в предоставлении информации о затратах и выручке для принятия решений.

Для изучения соотношения между изменениями объема производства, совокупного дохода и издержек используется анализ безубыточности.

На основе анализа безубыточности принимаются решения относительно оптимальной производственной и сбытовой программы, решения о нижних ценовых границах в сфере продаж,

решения о собственном производстве или стороннем производстве (аутсорсинг).

*Основная литература:* [2], [1]

*Дополнительная литература:* [3], [4], [6], [7], [8]

Контрольные вопросы:

Информация о затратах

Анализ безубыточности

Признаки классификации затрат

Этапы и задачи расчета затрат

## **Тема лекции 5. Планирование, контроль и управление инвестициями**

Задача инвестиционных расчетов состоит в предоставлении информации о преимуществах и недостатках того или иного инвестиционного проекта в количественной форме. Все методы инвестиционных расчетов можно разделить на две группы: статические (не учитывающие временной фактор) и динамические (предполагающие дисконтирование денежных поступлений и выплат).

Статические методы:

*Метод сравнения инвестиций по затратам.* Критерием принятия решений является величина затрат по проектам.

*Метод сравнения инвестиций по прибыли.* Сравнение инвестиций осуществляется на основе сопоставления значений прибыли, полученной за тот или иной период.

*Метод сравнения по рентабельности* позволяет ответить на вопрос, как могут быть размещены ограниченные инвестиционные средства. Рентабельность инвестируемого капитала рассчитывается как отношение прибыли к среднему значению инвестированного капитала, в процентах.

*Метод сравнения по амортизации* заключается в определении периода окупаемости (срока амортизации) проекта.

Динамические методы:

*Метод расчета чистой текущей стоимости (ЧТС) капитала* используется для оценки целесообразности инвестиций по сравнению с альтернативным вложением под процентную ставку,

равную используемой ставке дисконта. Инвестиции целесообразны при неотрицательном значении ЧТС.

*Метод расчета внутренней нормы доходности.* Внутренняя норма доходности – это такая ставка процента, при которой ЧТС капитала равна нулю. Внутренняя норма доходности показывает под какой максимальный процент можно привлекать заемные средства для инвестирования проекта.

*Метод расчета аннуитета* основан на сопоставлении среднегодовых значений выплат по инвестициям и среднегодовых значений обратных поступлений. Аннуитет – это постоянная сумма, остающаяся в распоряжении инвестора после погашения основной суммы долга и выплаты процентов. При заданной калькуляционной процентной ставке инвестиции предпочтительны, если нет отрицательной разницы между средними годовыми величинами поступлений и выплат.

*Основная литература:* [1], [2], [3].

*Дополнительная литература:* [6], [7].

### **Контрольные вопросы?**

Методы расчета затрат

Методы расчета эффективности инвестиционных проектов

Статические методы

Динамические методы

## **Тема лекции 6. Диагностика финансового состояния в рамках системы контроллинга**

Контроллинг финансовых расчетов служит цели обеспечения ликвидности предприятия и позволяет определить финансовый эффект деятельности. Под ликвидностью понимается способность компании обеспечить выполнение своих кредитных обязательств средствами, генерируемыми текущей деятельностью.

При этом задача контроллера заключается не в непосредственном управлении оперативной деятельностью, а в обеспечении менеджмента значимой информацией для принятия решений, реагировании на существенные отклонения в сфере финансов. То есть контроллеру важно обеспечить достоверность и

структурные взаимосвязи при обработке финансовой информации (рисунок 3).

Для диагностики ликвидности используются статические и динамические инструменты. К *статическим* инструментам относятся различные показатели ликвидности на определенный момент времени. Это коэффициенты ликвидности, основанные на данных баланса (текущий коэффициент ликвидности и «быстрый» коэффициент ликвидности). А также коэффициенты ликвидности операционного типа, основанные на данных отчета о прибылях и убытках и баланса (коэффициенты оборачиваемости дебиторской, кредиторской задолженности и запасов). Кроме того, существуют коэффициенты ликвидности ликвидационного типа, показывающие степень защиты кредиторской задолженности активами компании.

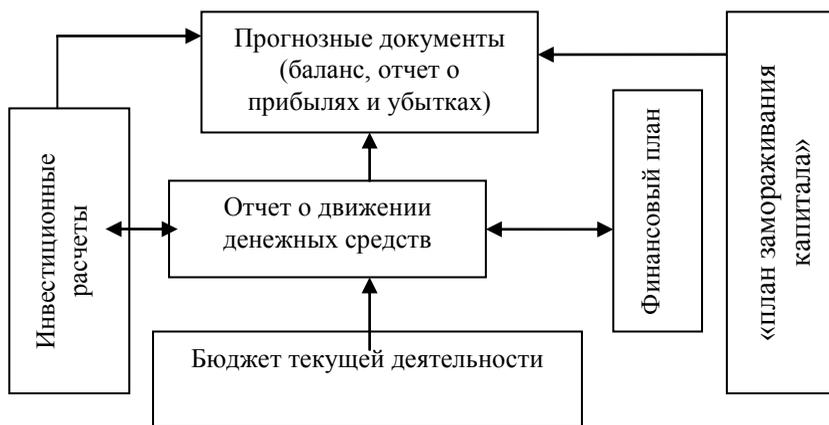


Рисунок 3. Структурные взаимосвязи финансовых расчетов

*Динамические* инструменты (финансовые расчеты) характеризуют ситуацию за определенный период времени и являются базой для осуществления прогноза ситуации с ликвидностью.

К важнейшим видам финансовых расчетов относятся:

- отчет о движении денежных средств, который дополняет баланс и отчет о прибылях и убытках;
- «финансовый план», в котором сопоставляются поступления и выплаты за определенные кратко- и долгосрочные периоды времени;
- «план замораживания капитала», т.е. многолетний финансовый прогноз, в котором содержится информация о финансовом равновесии компании в течение долгосрочного периода.

*Основная литература:* [1], [2], [3].

*Дополнительная литература:* [3], [4], [7].

Контрольные вопросы:

Структурные взаимосвязи финансовых расчетов

Контроллинг финансовых расчетов

Динамические инструменты

Финансовый план

## **Тема лекции 7. Современное планирование и бюджетирование**

Предприятия используют бюджет как первичную систему менеджмента для установления целей, распределения ресурсов и повышения мотивации. Часто это единственный инструмент управления предприятием с ориентацией на прибыль, поэтому постоянное развитие в прошлом сделало его всеохватывающим и комплексным инструментом. Но, несмотря на его очень широкое применение, руководящие работники и контроллеры высказывают все большее недовольство этим инструментом. Критические замечания можно разделить на две группы: персональные и материальные затраты, связанные с планированием и бюджетированием, расцениваются как слишком высокие и подвергается сомнению польза планирования и бюджетирования.

Сейчас прослеживаются две серьезные тенденции, цель которых состоит в стремлении устранить названные проблемы, возникающие при традиционном подходе к планированию и бюджетированию. Они стали известны под названиями «улучшенное бюджетирование» (Better Budgeting) и «вне бюджетирования» (Beyond Budgeting). Подход группы

Horvath&Partners, известный как «продвинутое (прогрессивное) бюджетирование» (Advanced Budgeting), является попыткой соединить важнейшие элементы обоих подходов.

«Улучшенное бюджетирование». Сторонники этой концепции в принципе не подвергают сомнению сам инструмент традиционного бюджетирования. Основные цели, преследуемые в рамках этого подхода, состоят в повышении эффективности, сжатии и упрощении планирования и бюджетирования. Эта эволюционная концепция отличается постоянно вносимыми дополнительными изменениями, которые осуществляются малыми шагами.

«Вне бюджетирования». Основная цель данной концепции — более эффективное управление предприятием, однако, без бюджетов. Их место заняли следующие инструменты: сбалансированная система показателей, измерение показателей производительности и услуг с ориентацией на процессы, бенчмаркинг и непрерывное планирование. Фокус концепции «вне бюджетирования» направлен на изменившийся образ мышления руководящих работников. Адаптированные процессы менеджмента и субсидиарность решений отличают эту предпринимательскую культуру.

«Продвинутое бюджетирование» — «улучшенное бюджетирование» и «вне бюджетирования». Подход продвинутого бюджетирования нацелен на снижение — в среднесрочном плане — значения бюджетов при одновременном и заметном повышении качества планирования и сокращении ресурсов на бюджетирование.

Традиционное планирование и бюджетирование предполагает, что развитие окружающей среды можно предвидеть и достоверно оценить и что информация, поступающая в распоряжение плановиков, позволяет составить точные планы. Сегодня такие условия, однако, чаще всего не существуют, что обусловлено сокращением жизненных циклов продуктов и возрастанием конкуренции.

*Основная литература:* [1], [2], [3].

*Дополнительная литература:* [6], [7].

Традиционное планирование и бюджетирование

*Улучшенное бюджетирование*  
*Вне бюджетирования*  
*Продвинутое бюджетирование*

## **Тема лекции 8. Разработка бюджетов как инструмент оперативного контроллинга**

Контроллинг оказывает влияние на планирование как на центральный элемент управления предприятием, особенно на эффективную координацию отдельных подпроцессов планирования и четкую ориентацию на достижение прибыли. Поэтому центральным элементом системы контроллинга является система планирования прибыли (бюджетирование). Схематично структура системы бюджетирования представлена на рисунке 4.

Согласно информации рисунка 4, разработка бюджетов на предприятии начинается с определения объема сбыта, далее определяется производственная программа, которая обеспечивает заданный объем продаж и необходимый уровень запасов.

Бюджеты производственных затрат (рабочая сила, материалы, накладные расходы) строятся на основе стандартов и производственной программы. Бюджет затрат на материалы является основой для бюджета снабжения, учитывающего сроки и порядок погашения кредиторской задолженности за материалы.

Бюджет коммерческих расходов строится на основе программы сбыта. Бюджет административных расходов необходим для построения бюджета денежных средств.



Рисунок 4. Структура системы бюджетирования на предприятии

Отдельно учитывается бюджет НИОКР и инвестиций. Вся информация предыдущих бюджетов сводится в бюджеты прибыли и денежных потоков. Заключаящим этапом является построение прогноза баланса.

*Основная литература:* [1], [2].

*Дополнительная литература:* [1], [2], [3].

Контрольные вопросы:

Структура системы бюджетирования

Виды бюджетов

Бюджет инвестиций

Бюджет прибыли и денежных потоков

Проектный баланс

## **Тема лекции 9. Методы анализа отклонений фактических результатов от плановых**

Одной из основных задач контроллера является сопоставление фактических результатов деятельности с плановыми.

Выявленные отклонения являются исходным пунктом для разработки корректирующих мероприятий, реализация которых призвана либо обеспечить достижение запланированных целей, либо адаптацию к изменившимся условиям.

Как уже отмечалось ранее, контроль отклонений осуществляется в рамках учета затрат по центрам ответственности, поскольку позволяет выявить причины отклонений.

В целом процедура анализа отклонений представлена на рисунке 5.

Исходным пунктом анализа отклонений является деление факторов на количественные и качественные. При выявлении влияния количественного фактора, качественные факторы фиксируются по нормативу.

При выявлении влияния качественного фактора, количественные факторы учитываются по фактической величине.

Иначе говоря, при определении отклонения по ценам определяется умножением фактического объема на разницу между стандартной и фактической ценой. При определении отклонения по количеству стандартная цена умножается на разницу между фактическим и стандартным объемом.

В качестве цены могут выступать цены материалов, цены продукции, ставки по трудозатратам, ставки переменных и постоянных накладных расходов.

В качестве объема рассматривается либо физический объем реализации, либо материалов, либо объем трудозатрат.

Особого подхода требует анализ отклонений по постоянным накладным расходам.



Рисунок 5. Последовательность анализа отклонений

В краткосрочном периоде они не изменяются с изменением объема производства. В данном случае речь идет об отличии фактического объема производства от базового, используемого для расчета коэффициента распределения постоянных накладных расходов. Эти отклонения могут быть вызваны простым мощностей и плохим использованием мощностей.

*Основная литература:* [1], [2], [3].

*Дополнительная литература:* [2], [3], [5].

Контрольные вопросы:

Контроль отклонений в рамках учета затрат по центрам ответственности

Процедура анализа отклонений

Отклонения по ценам

Отклонения по объему

Анализ отклонений по постоянным накладным расходам

## **Тема лекции 10. Стратегический контроллинг**

Если оперативный контроллинг ориентируется на эффективность внутренних процессов по целевым величинам прибыли и рентабельности, то стратегический контроллинг направлен на адаптацию предприятия к изменяющимся условиям внешней среды через идентификацию ключевых факторов успеха. Основные задачи стратегического контроллинга заключаются в координации стратегического планирования и контроля, а также предоставлении информации, значимой для принятия стратегических решений.

В условиях динамичной и сложной окружающей среды компаниям необходимо осуществлять существенные инвестиционные вложения, которые значительно превышают значение годовой прибыли. Поэтому, в современных условиях, в долгосрочном периоде подход, ориентированный на увеличение прибыли, уступает место подходу, ориентированному на увеличение стоимости.

Инструментами стратегического контроллинга являются: SWOT-анализ; анализ разрыва между планируемыми целями и изменениями в сильных и слабых сторонах компании; метод портфельного анализа, основанный на стратегической оценке наиболее значимых бизнес-единиц.

Методической основой построения стратегического контроллинга является концепция управления, называемая Balanced Scorecard, BSC (сбалансированная система показателей).

В центре внимания концепции – ориентация на соответствие стратегии всех целей и действий отдельных подразделений компании, что позволяет оценить вклад каждого сотрудника в достижение целей компании. Руководящий персонал, используя BSC получает быструю и комплексную информацию о результатах работы компании. При этом используются традиционные финансовые показатели, которые дополняются качественными характеристиками степени удовлетворенности клиентов, эффективности выполнения внутренних процессов, инновативности систем и результативности сотрудников.

*Основная литература:* [1], [2],

*Дополнительная литература:* [3], [5].

Контрольные вопросы:

Стратегический контроллинг

Методическая основа построения стратегического контроллинга

Инструменты стратегического контроля

## **Тема лекции 11. Методика сбора и обработки информации в контроллинге**

Информационное обеспечение предприятия образует фундаментальную основу для планирования и успешной реализации разработанных планов. Сбор, обработка и распределение информации являются критическим фактором достижения стратегического преимущества в конкурентной борьбе.

Сбор и обработка информации в контроллинге осуществляется на основе использования следующих инструментов: система показателей, индикаторы рисков, система отчетности.

*Система показателей* должна быть основана на объективно-логических критериях и не иметь внутренних противоречий; она должна соответствовать принципам сопоставимости и

преимущества для возможности сравнения результатов на протяжении относительно длительного периода времени; затраты на сбор и обработку информации должны быть соизмеримы с ее полезностью; системы показателей должны отражать существенное в концентрированной форме, но быть полными.

*Индикаторы рисков* – это показатели, позволяющие количественно выразить риски и агрегировать их, осуществлять анализ и мониторинг рисков. Индикаторы рисков направлены на определение вероятности потерь в процессе финансово-хозяйственной деятельности. Это имущественные, производственные, торговые и финансовые риски. Индикаторы рисков должны быть встроены в систему показателей (показатели ликвидности, финансовой устойчивости, показатели анализа чувствительности, показатели внутренней нормы доходности).

*Система отчетности* позволяет обобщить информацию и предоставить ее в соответствующие сроки в наиболее рациональной форме исполнителю, ответственному за принятие управленческих решений. Отчеты наряду с фактическими и плановыми показателями должны содержать предполагаемые показатели на конец периода, что повышает время для адекватного реагирования. Система отчетов должна быть иерархичной, что позволяет учитывать круг задач соответствующего пользователя.

*Основная литература:* [2], [1].

*Дополнительная литература:* [3], [5].

Контрольные вопросы:

Сбор и обработка информации в контроллинге

Система показателей

Индикаторы риска

Система отчетности контроллинга

## **Тема лекции 12. Использование информационных технологий в контроллинге**

В практике планирования, контроля и информационного обеспечения обрабатываются, сжимаются, сравниваются и анализируются большие объемы данных. Сегодня поддержка этой деятельности немислима без электронной обработки информации.

Современное стандартное программное обеспечение можно разделить на три категории: общие системы планирования, интегрированные системы расчета затрат и финансового планирования, специальные системы бюджетирования.

Компьютерная обработка информации может быть основана на базе системы «клиент-сервер», а также на базе таблично-калькуляционных программ персональных компьютеров. Системы на базе «клиент-сервер» обеспечивают поддержку общераспространенных систем планирования, позволяя осуществлять прогнозирование, финансово-математические, статистические расчеты, анализ чувствительности, графическую поддержку.

Интегрированные системы расчета затрат также осуществляются на базе «клиент-сервер». Они позволяют помимо расчета затрат осуществлять финансовое планирование и отдельные элементы бюджетирования. Они построены на модульной концепции, что позволяет интегрировать данные между отдельными модулями.

Программное обеспечение для целей бюджетирования на базе «клиент-сервер» характеризуется множеством специфических функций, ориентированных на менеджмент. Эти системы поддерживают составление, контроль и управление бюджетом на различных иерархических уровнях предприятий.

Таблично-калькуляционные программы на базе персональных компьютеров выгодно отличаются незначительными затратами и высокой гибкостью. К их недостаткам относится следующее: необходимость знаний и умений по программированию, ограничения в плане объемов информации, ограниченные возможности сопряжения с другими системами.

*Основная литература:* [1], [2].

*Дополнительная литература:* [2], [6].

Контрольные вопросы:

Компьютерная обработка информации

Интегрированные системы расчета затрат на базе «клиент-сервер» «клиент-сервер»

Таблично-калькуляционные программы

### **Тема лекции 13. Организация системы контроллинга на предприятии**

Под организацией контроллинга традиционно понимают его место в организационной структуре предприятия. В принципе, задачи контроллинга может выполнять или специализированный отдел, или структурные подразделения, которые параллельно выполняют и другие задачи (руководство предприятия, отдел учета, плановый отдел). На организацию системы контроллинга влияют внешние факторы (общая экономическая ситуация, рынок труда и капитала, рынок снабжения и сбыта, конкурентные условия, изменения технологии); внутренние факторы (величина предприятия, продуктовая программа, технология производственных процессов и обработки информации, правовая форма и отношения собственности, качество персонала).

На малых предприятиях, как правило, не выделяется специальное подразделение контроллинга. Отказ от создания подразделения контроллинга на средних и крупных предприятиях приводит к следующим недостаткам: отсутствие профессионально компетентного и независимого оценщика вариантов решений, увеличение нагрузки на существующие подразделения, обучение руководящего состава специальным знаниям о методах контроллинга.

При создании специальных подразделений организационно контроллинг может осуществляться подразделением линейного уровня или штабным подразделением. Помимо централизованных отделов контроллинга, могут создаваться децентрализованные отделы по штабному или линейному принципу.

На крупных предприятиях, имеющих матричную структуру, жесткая штабно-линейная организация нецелесообразна. В этом случае для поддержки менеджеров проектов осуществляется организация проектного контроллинга, как функция поперечного сечения матричной структуры.

Иногда контроллинг ориентирован не на все функции предприятия, а только на избранные (например, контроллинг сбыта, снабжения). В этом случае принято говорить о

функциональном контроллинге, направленном на планирование, контроль, управление и информационное обеспечение отдельного функционального подразделения предприятия.

*Основная литература:* [2], [1].

*Дополнительная литература:* [6], [8].

Контрольные вопросы:

Организация системы контроллинга

Внешние факторы

Внутренние факторы

Централизованные и децентрализованные структурные подразделения

Функциональный контроллинг

#### **Тема лекции 14. Недостатки современной системы контроллинга**

Современная компания, а вместе с ней и система контроллинга находится под воздействием большого числа меняющихся факторов. Эти факторы задают рамки функционирования компании в целом и ее системы контроллинга. Можно говорить, что в дальнейшем ситуация будет характеризоваться возрастающей динамикой, а также сложностью происходящих событий. Внешние факторы по происхождению можно разделить на следующие категории: изменение конкурентной среды, инновационный потенциал информационной и коммуникационной техники, изменение ценностей на рынке труда и в обществе.

Возрастанием динамики и сложности обусловлено усиление нестабильности внешнего окружения предприятия. Следствием нестабильности внешней среды стали: высокая степень неуверенности, внедрение инноваций, обострение конкуренции, увеличение рисков, нестабильность внутри предприятия.

В качестве реакции на динамичные изменения внешней среды стало появление новых концепций управления – всеобщее управление качеством, «стройное» производство, «стройный» менеджмент, реинжиниринг и редизайн процессов.

Описанные изменения еще раз обозначили недостатки современной концепции контроллинга. Критика связана в первую очередь с тем, что функция контроллинга на многих предприятиях не включена в цепочку создания стоимости, а выполняется специальным подразделением. Кроме того, отмечается, что системы учета затрат зачастую слишком сложные, неудобные для пользователя, слишком детализированные, слишком обширные и оставляют без внимания немонетарные показатели. Оперативный контроллинг к тому же ориентирован на прошлое. Клиенты системы контроллинга страдают от недостатка информации. И, наконец, система контроллинга должна меняться в сторону повышения децентрализации, самоорганизации, самоконтроля и самоуправления.

*Основная литература:* [1], [2].

*Дополнительная литература:* [3], [6].

Контрольные вопросы:

- Преимущества и недостатки контроллинга
- Недостатки современной концепции контроллинга
- Динамические изменения внешней среды
- Оперативный контроллинг

## **Тема лекции 15. Современные тенденции развития контроллинга**

Современный контроллинг должен развиваться как часть системы управления. Это означает необходимость изменения существующих механизмов планирования, контроля и координации. Выполнение этих требований предполагает реинжиниринг системы контроллинга.

Основополагающих принципов реинжиниринга системы контроллинга три: принцип процессно-ориентированной интеграции задач, принцип ответственности и самоуправления, принцип ориентации на клиента. В процессе реинжиниринга изменяются в первую очередь задачи контроллинга и его организационная структура. Кроме того, меняется инструментарий системы контроллинга, после чего начинается отработка новых правил на практике.

В основе реорганизации задач контроллинга лежит идея самоконтроллинга. Цель контроллинга состоит не в управлении менеджерами со стороны, а в содействии им в процессе самоуправления. В рамках системы самоконтроллинга на уровне управления также практикуется идея отказа от распределения работ. Функции контроллинга начинают выполнять отдельные менеджеры (полностью или как минимум частично). Самоконтроллинг можно понимать как реинтеграцию задач контроллинга в систему менеджмента.

В ходе реинжиниринга системы контроллинга происходит перераспределение задач, связанных с процессом планирования, контроля и информационного обеспечения. На первом этапе анализируются все возможные действия, связанные с выполнением перечисленных функций. Далее обсуждается, кто конкретно будет отвечать за отдельные этапы этих процессов. При реструктуризации задач контроллинга следует иметь в виду, что менеджеры структурных подразделений компании, как правило, хорошо знают специфику своих участков работы. Этот факт является аргументом в пользу того, что выполнение функций контроллинга должно смещаться на линейные должности. Одновременно следует обеспечить единство и сквозной характер выстраиваемых систем. Это задача централизованной службы контроллинга. Таким образом, важно найти «золотую середину» между близостью к «месту событий» и способностью отследить общий ход событий.

Перераспределение задач влияет на организацию отдела контроллинга. Как правило, речь идет о его сокращении, поскольку объем выполняемых задач существенно уменьшается. Однако на этапе реструктуризации объем работы контроллера может существенно увеличиться, так как ему приходится выполнять многочисленные дополнительные функции — организационные, координирующие и пр. Контроллер также на первых порах оказывает содействие и консалтинговые услуги сотрудникам, которые начинают выполнять новые для себя задачи. Следствием этого может быть даже увеличение штата отдела контроллинга. Однако в конечном итоге, после того как установлены и отработаны новые «правила игры», важно не

допустить сохранения увеличенной численности в отделе контроллинга. Выполнение этих задач означает повышение степени централизации и снижение степени специализации в работе отдела контроллинга.

*Основная литература:* [1], [2].

*Дополнительная литература:* [2], [4], [7].

Контрольный вопрос:

Современные тенденции развития контроллинга

Проблемы реструктуризации задач контроллинга

Консалтинговые услуги контроллинга

## ГЛОССАРИЙ

**Термин «контроллинг» (Controlling)** наиболее полно отражает сущность концепции, которая начала развиваться в Европе приблизительно с середины XX столетия, синтезируя управленческий учет, планирование, контроль и аналитическую работу.

**Оперативный контроллинг** ориентируется на эффективность внутренних процессов по целевым величинам прибыли и рентабельности.

**Стратегический контроллинг** направлен на адаптацию предприятия к изменяющимся условиям внешней среды через идентификацию ключевых факторов успеха.

**Инструменты контроллинга** – это различные системы обеспечения менеджмента информацией для принятия решений. Инструменты контроллинга включают: системы оперативной регистрации информации, системы расчета затрат и объемов производства, системы калькулирования, инвестиционные и финансовые расчеты, системы экономических показателей.

**Бюджетный регламент** — это способ установления финансовой дисциплины и одно из средств борьбы с вековой

российской тягой к всеобщей “расташиловке” (хотя бы и на уровне отдельно взятого рабочего места).

**Бюджетный период** — это период, на который составляются и в течение которого корректируются бюджеты, осуществляется контроль за их исполнением. Бюджетный период — это период, на который составляются и в течение которого корректируются бюджеты, осуществляется контроль за их исполнением.

**Операционные бюджеты** – это бюджеты: Бюджет продаж; Бюджет запасов; Бюджет производства; Бюджет потребностей в материалах; Бюджет прямых затрат на оплату труда; Бюджет общепроизводственных расходов; Бюджет цеховой себестоимости; Бюджет коммерческих расходов; Бюджет общехозяйственных расходов и Бюджет капитальных вложений.

**Бюджет движения денежных средств (БДДС)** — это в сущности план движения расчетного счета и наличных денежных средств в кассе предприятия или фирмы, отражающий все прогнозируемые поступления и списания денежных средств в результате хозяйственной деятельности.

**Актуарная дисконтированная стоимость причитающихся пенсий** - это дисконтированная стоимость ожидаемых выплат по пенсионному плану, причитающихся вышедшим на пенсию и работающим сотрудникам в зависимости от их трудового стажа.

**Амортизация** - это систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы.

**Амортизируемая стоимость** - себестоимость актива или другая сумма, отраженная в финансовой отчетности вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости.

**Балансовая (учетная) стоимость** - сумма, по которой актив признается в бухгалтерском балансе, за вычетом суммы

накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

**Валютный риск** - это риск изменений в стоимости финансового инструмента в связи с изменениями курсов обмена валют.

**Возможная чистая цена продаж** - это предполагаемая продажная цена при нормальном ходе дел, за вычетом возможных затрат на выполнение работ и возможных затрат на реализацию.

**Временные разницы** - это разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой. Временные разницы могут быть: (а) налогооблагаемыми, или (б) вычитаемыми

**Выручка** - это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании за период, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет взносов акционеров.

**Гарантированные пенсии** - это пенсии, право на получение которых согласно условиям пенсионного плана не обусловлено продолжением трудовых отношений сотрудников.

**Группа** - это материнская компания со всеми ее дочерними компаниями.

**Дата заключения сделки** – это день, когда компания берет на себя обязательство купить актив.

**Дата покупки** - это дата действительного перехода контроля над чистыми активами и операциями приобретаемой компании к новому владельцу.

**Дата расчетов** – это день осуществления поставки актива компании. Учет на дату расчетов предусматривает признание актива в день его передачи компании.

**Денежные активы** - это удерживаемые деньги и активы, подлежащие получению в фиксированных или установленных суммах денег.

**Денежные финансовые активы и финансовые обязательства** (также называемые денежными финансовыми инструментами) - это финансовые активы и финансовые обязательства, предусматривающие получение или выплату фиксированных или определяемых денежных сумм.

**Договор подряда** - это контракт, специально предусматривающий строительство сооружения объекта или

комплекса объектов, которые взаимосвязаны или взаимозависимы по их конструкции, технологии и функциям, или по их конечному назначению или использованию.

**Договор с фиксированной ценой** - это договор подряда, по которому подрядчик соглашается на фиксированную цену контракта или на фиксированную ставку по каждой единице продукции, которая может повышаться в связи с ростом затрат.

**Договор "затраты плюс"** - это договор подряда, по которому подрядчику возмещаются допустимые, или по-иному определяемые затраты, плюс процент от этих затрат или фиксированное вознаграждение.

**Договор РЕПО** – соглашение о передаче финансового актива другой стороне в обмен на денежные средства или другое возмещение, предполагающее одновременное принятие на себя обязательства выкупить данный финансовый актив в определенный день в будущем, уплатив сумму, равную полученным денежным средствам или другому возмещению плюс проценты.

**Доля меньшинства** - это та часть чистых результатов операций и чистых активов дочерней компании, которая приходится на долю, которой материнская компания не владеет прямо или косвенно через дочерние компании.

**Долевой инструмент** - это любой договор, подтверждающий право на долю активов компании, оставшихся после вычета всех ее обязательств.

**Дочерняя компания** - это компания, которая контролируется другой компанией (известной как материнская компания).

**Запасы** - это активы: (а) предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности; (б) в процессе производства для такой продажи; или (с) в форме сырья или материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

**Затраты по сделке** – дополнительные издержки, непосредственно связанные с приобретением или выбытием финансового актива или обязательства.

**Значительное влияние** - это возможность участвовать в

принятии решений по финансовой и операционной политике компании, но не контролировать, или совместно контролировать такую политику.

**Инвестор в совместную компанию** - сторона в совместной компании, которая не участвует в совместном контроле над этой компанией.

**Контроль** - это возможность управлять финансовой и хозяйственной политикой компании с тем, чтобы получать выгоды от его деятельности.

**Контроль за активом** – право на получение будущих экономических выгод от использования данного актива.

**Кредитный риск** - Кредитный риск - это риск неисполнения своих обязательств одной стороной по финансовому инструменту и, вследствие этого, возникновения у другой стороны финансового убытка.

**Ликвидационная стоимость** - это чистая сумма, которую компания ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию.

**Материнская компания** - это компания, которая имеет одну или несколько дочерних компаний.

**Метод учета по долевому участию** - метод бухгалтерского учета, по которому инвестиции (доля в совместно контролируемой компании) первоначально учитываются по себестоимости, а затем корректируются на произошедшее после приобретения изменение доли инвестора в чистых активах объекта инвестиций.

**Метод эффективной ставки процента** - это метод расчета амортизации с использованием эффективной ставки процента финансового актива или финансового обязательства.

**Налоговая база актива или обязательства** - это сумма, по которой данный актив или обязательство учитывается для целей налогообложения.

**Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток)** - это сумма прибыли (убытка) за период, определяемая в соответствии с правилами, установленными налоговыми органами, в отношении которой уплачивается (возмещается) налог на прибыль.

**Объединение интересов** - это объединение компаний, в котором акционеры объединяющихся компаний осуществляют

общий контроль над их едиными чистыми активами и операциями для достижения продолжительного взаимного разделения рисков и выгод, относящихся к объединенной компании таким образом, что ни одна из сторон не может быть определена в качестве покупателя.

**Объединение компаний** - это соединение отдельных компаний в одну экономическую организацию в результате того, что одна компания объединяется с другой, или получает контроль над чистыми активами и операциями другой компании.

**Основные средства** - это материальные активы, которые: (а) используются компанией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям, или для административных целей; и которые (b) предполагается использовать в течение более чем одного периода.

**Отложенные налоговые обязательства** - это суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

**Отложенные налоговые требования** - это суммы налога на прибыль, возмещаемые в будущих периодах в отношении следующего: (а) вычитаемых временных разниц; (b) перенесенных на будущий период непринятых налоговых убытков; (с) перенесенных на будущий период неиспользованных налоговых кредитов.

**Отчисление в пенсионный фонд** - это перевод компанией активов на счет другой независимой организации (фонда), для покрытия будущих обязательств по выплате пенсий.

**Пенсионные планы** - это соглашения, по которым компания предоставляет пенсии своим сотрудникам по окончании или после завершения службы (либо в виде годового дохода, либо в виде единовременной выплаты) при этом такие пенсии, равно как и вклады работодателя в них, могут быть определены или рассчитаны заблаговременно до выхода на пенсию как по предоставленным документам, так и на основе принятой в компании практики.

**Пенсионные планы с установленными взносами** - это планы пенсионного обеспечения, в соответствии с которыми размеры пенсий, подлежащих выплате, определяются на основе

взносов в пенсионный фонд и прибыли на эти вложения.

**Пенсионные планы с установленными выплатами** - это планы пенсионного обеспечения, в соответствии с которыми размеры пенсий, подлежащих выплате, определяются по формуле, в основе которой обычно лежит размер вознаграждения, получаемого работником и/или выслуга лет.

**Покупка** - это объединение компаний, при котором одна из компаний, покупатель, получает контроль над чистыми активами и операциями другой компании, продавца, в обмен на передачу активов, принятие на себя обязательств или эмиссию акций.

**Предприниматель** - сторона в совместной компании, осуществляющая совместный контроль над этой компанией.

**Правительство** - это собственно правительство, правительственные органы и аналогичные организации, в том числе местные, национальные или международные.

**Правительственная помощь** - это действия правительства, направленные на обеспечение специфических экономических выгод для компании или группы компаний, отвечающих определенным критериям.

**Правительственные субсидии** - это правительственная помощь в форме передачи компании ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью компании. К правительственным субсидиям не относятся такие формы правительственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, а также такие операции с правительством, которые не отличаются от обычных торговых операций компании.

**Промежуточный период** - это отчетный период короче полного финансового года.

**Промежуточная финансовая отчетность** - означает финансовую отчетность, содержащую либо полный комплект финансовой отчетности (как описано в МСФО 1, Представление финансовой отчетности), либо набор сжатых финансовых отчетностей (как описано в настоящем Стандарте) за промежуточный период.

**Пропорциональное сведение** - метод учета и отчетности, по которому доля предпринимателя в активах, обязательствах,

доходах и расходах совместно контролируемой компании комбинируется построчно с аналогичными статьями в финансовой отчетности предпринимателя, либо показывается отдельными строками статей в его финансовой отчетности.

**Риск ликвидности** - Риск ликвидности, также называемый денежным риском, - это риск возникновения у компании трудностей при получении средств для погашения обязательств, связанных с финансовыми инструментами. Риск ликвидности может возникнуть в результате невозможности быстро продать финансовый актив по цене, близкой к его справедливой стоимости.

**Риск потока денежных средств** - риск потока денежных средств - это риск того, что величина будущих потоков денежных средств, связанных с денежным финансовым инструментом, будет колебаться. **Риск ставки процента** - это риск изменений в стоимости финансового инструмента в связи с изменениями рыночных ставок процента.

**Сводная финансовая отчетность** - это финансовая отчетность группы, представленная, как финансовая отчетность единой компании.

**Секьюритизация** – процесс трансформации финансовых активов в ценные бумаги.

**События, происходящие после отчетной даты** - это те события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят между отчетной датой и принятием решения о публикации финансовой отчетности.

**Совместная компания** - договорное соглашение, по которому две или более сторон осуществляют экономическую деятельность при условии совместного контроля над ней.

**Совместный контроль** - Договорно согласованное распределение контроля над экономической деятельностью.

**Справедливая стоимость** - сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

**Срок полезной службы:** (а) ожидаемый (расчетный) период использования активов компании; или (b) количество изделий,

которое компания предполагает произвести с использованием актива.

**Субсидии, относящиеся к активам** - это правительственные субсидии, основное условие предоставления которых компании состоит в том, что данная компания должна купить, построить или приобрести долгосрочные активы. Оно может сопровождаться дополнительными условиями, ограничивающими вид активов, их местонахождение или сроки их приобретения или владения.

**Субсидии, относящиеся к доходу** - это правительственные субсидии, не относящиеся к активам.

**Убыток от обесценения** - это сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость.

**Условно-безвозвратные займы** - это займы, от погашения которых кредитор отказывается при выполнении определенных предписанных условий.

**Условные событие** - это условие или обстоятельство, конечный результат которого, прибыль или убыток, будет подтвержден только при наступлении или ненаступлении одного или нескольких неопределенных событий в будущем.

**Учетная прибыль** - это чистая прибыль или убыток за период, до вычета расходов по налогу.

**Финансовый актив** - это любой актив, являющийся:

(а) денежными средствами; (b) договорным правом требования денежных средств или другого финансового актива от другой компании; (с) договорным правом на обмен финансовых инструментов с другой компанией на потенциально выгодных условиях; или (d) долевым инструментом другой компании.

**Финансовое обязательство** - это любая обязанность по договору: (а) предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой компании; или (b) обменять финансовые инструменты с другой компанией на потенциально невыгодных условиях.

**Хеджируемая статья** - это актив, обязательство, твердое обязательство или ожидаемая будущая сделка, которая (а) подвергает компанию риску изменений справедливой стоимости или риску изменений будущих потоков денежных средств и (б)

для целей учета при хеджировании определена в качестве хеджируемой.

**Чистые активы пенсионного плана** - это активы пенсионного плана за вычетом обязательств, иных чем актуарная дисконтированная стоимость причитающихся пенсий.

**Эффективная ставка процента** – это ставка, которая применяется при точном дисконтировании ожидаемой суммы будущих денежных платежей до наступления срока платежа или очередной даты пересмотра ставки до текущей чистой балансовой стоимости финансового актива или финансового обязательства.

**SWOT** – анализ применяют для оценки и обоснования принимаемых управленческих решений. **SWOT** – анализ (**Strength** (сила), **Weakness** (слабость), **Opportunity** (возможность), **Threat** (угроза)) является основой в стратегическом анализе.

## **МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ ИЗУЧЕНИЯ**

*Нормативно-законодательная литература:*

1. Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с введенными изменениями). – Астана, 2007
2. Международные стандарты финансовой отчетности (с введенными изменениями). – Астана, 2013

*Основная литература:*

1. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners; Пер. с нем. – М. Альпина Бизнес Букс, 2012. – 269 с.
2. Ананьина А.Е., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. и др. / Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Данилочкиной, М.: Аудит, ЮНИТИ, 2012. – 279 с.
3. Карибжанов О.М. Контроллинг. Лекции – Алматы: КОУ, 2013

*Дополнительная литература:*

1. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. Пер с нем. Ю.Г. Жукова / Под ред. В.Б. Ивашкевича. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2010. – 304 с.
2. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. Пер. с нем. / Под ред. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. М.: Финансы и статистика, 2011. – 800 с.
3. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга от А до Я. Пер с нем. / Под ред. М.Л. Лукашевича и Е.Н. Тихоненковой. М.: Финансы и статистика, 2011. – 288 с.
4. Карибжанов О.М. Контроллинг. Конспект лекций. – Алматы: КОУ, 2013.
5. Бопиева Ж.К., Улыбышев Д.Н. Контроллинг: учебное пособие. – Караганда: ТОО Санат – Полиграфия, 2013. – 131 с.
6. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу. М.: Финансы и статистика, 2013. – 160 с.
7. Гительман А.Д. Преобразующий менеджмент: Лидерам реорганизации и консультантам по управлению. Учебное пособие. М.: Дело, 2013. – 469 с.
8. Карминский А.М., Оленев Н.И., Примак А.Г., Фалько С.Г. / Контроллинг в бизнесе. Методические и практические основы построения контроллинга в организациях. М.: Финансы и статистика, 2013. – 256 с.
9. Управленческий учет: 130 шагов к успеху. Испытай себя. Сборник задач для ВУЗов / Составители Попова Л.А., Торшаева Ш.М. – Караганда, 2013. – 150 с.
10. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 416 с.
11. Ержанов А.К. және т.б. Басқару есебі:оқу құралы/ – Алматы: Экономика, 2010.– 304 б.
12. Словарь русско-английских терминов по контроллингу. – Калуга; «Манускрипт», 2013.-192 с.
13. Управленческий учет / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА – М, 2012. – 480 с.
14. Ивлев В.А., Попова Т.В. АВС/АВМ/АВВ – методы и системы. Издательство «1С - Пабблишинг», 2013. – 198 с.

15. Ойхман Е.Г., Попов Э.В. Реинжиниринг бизнеса: Реинжиниринг организаций и информационные технологии. М.: Финансы и статистика, 2013. – 336 с.
16. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. Пособие для вузов / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; - 3-е изд. перераб и доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2013. – 783 с.
17. Научно-практический журнал «Контроллинг».
18. [www: buh-nauka.com](http://www.buh-nauka.com)